सत्यमेव जयते

भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक का प्रतिवेदन

निर्धारण कार्यवाहियों में तीसरे पक्षकार (सनदी लेखाकार) की रिपोर्टिंग का मूल्यांकन

संघ सरकार
राजस्व विभाग-प्रत्यक्ष कर
2014 की प्रतिवेदन संख्या 32

भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक
का प्रतिवेदन

मार्च 2014 को समाप्त वर्ष के लिए

निर्धारण कार्यवाहियों में
तीसरे पक्षकार (सनदी लेखाकार)
की रिपोर्टिंग का मूल्यांकन
पर निष्पादन लेखापरीक्षा

संघ सरकार

राजस्व विभाग-प्रत्यक्ष कर

2014 की प्रतिवेदन संख्या 32

..... को लोकसभा/राज्यसभा के पटल पर प्रस्तुत।

विषय सूची

विषय		पृष्ठ
क. प्राक्कथन		i
ख. कार्यकारी सार		iii-vi
ग. सिफारिशों का सार		vii-xi
घ. अध्याय-I: प्रस्तावना		**1-7**
घ.1	प्रस्तावना	1
घ.2	संगठनात्मक ढांचा	2-3
घ.3	विधिक फ्रेमवर्क	3-4
घ.4	हमने यह विषय क्यों चुना	4-5
घ.5	लेखापरीक्षा उद्देश्य	6
घ.6	लेखापरीक्षा कार्यक्षेत्र और नमूना	6
ङ. अध्याय II: लेखाकारों के प्रमाणीकरण का मूल्यांकन		**9-38**
ड.1	प्रस्तावना	9-10
	खण्ड क *मामले जहां सीए पूर्ण एवं सही सूचना रिपोर्ट करने में विफल रहें*	11-33
ड.2	मूल्यह्रास और परिशोधन की अनुमति	12-14
ड.3	अग्रानीत हानि/मूल्यह्रास की अनुमति	15-17
ड.4	व्यक्तिगत/पूंजी व्यय की अनुमति	18-19
ड.5	छूट/कटौतियों की अनुमति	20-22
ड.6	दावों का गलत प्रमाणीकरण	22-24
ड.7	कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट/प्रमाण-पत्र में गलत/अधूरी सूचनाऐं	24-27
ड.8	प्रावधानों की अनियमित अनुमति	27
ड.9	धारा 115 जेबी के अन्तर्गत बुक-प्राफिट पर कर को प्रभारित करना	28-29
ड.10	ऑर्म्स लैन्ग्थ मूल्य को न अपनाना	30-32
ड.11	₹ 20,000 प्रति दिन के आधिक्य में नगद भुगतान पर फार्म 3सीडी में सीए द्वारा रिपोर्टिंग	32-33
ड.12	धारा 142 (2ए) के अन्तर्गत विशेष लेखापरीक्षा	33
	खण्ड ख *मामले जहां एओ रिपोर्टों/प्रमाण-पत्रों में उपलब्ध सूचनाओं का उपयोग करने में विफल रहे*	34-38
ड.13	लेखाकार की रिपोर्ट में उपलब्ध सूचनाओं का उपयोग न करना	34-36
ड.14	सिफारिशें	37-38
च. अध्याय III: प्रणालीगत मामले और नियंत्रण		**39-57**
च.1	संवितरित लाभों के भुगतान की तारीख की घोषणा	39-40
च.2	लेखाकार की रिपोर्ट में न्यूनतम वैकल्पिक कर क्रेडिट की घोषणा	41-42
च.3	फार्म 10बी और 10बीबी में कमियाँ	43-44
च.4	नियंत्रण रजिस्टर का रखरखाव	44-45

च.5	कर लेखापरीक्षा कार्यों की संख्या पर नियंत्रण	45-48
च.6	लेखाकार की सदस्यता की प्रमाणिकता	48-49
च.7	धारा 271बी और 271बीए के अन्तर्गत जुर्माना	50-51
च.8	कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट में अपर्याप्त/गलत सूचना देने पर कार्रवाई नहीं करना	51-53
च.9	सिफारिशें	54-57
छ.	**परिशिष्ट**	**59-62**
ज.	**संकेताक्षर**	**63**

प्राक्कथन

मार्च 2014 को समाप्त वर्ष के लिए इस प्रतिवेदन को भारत के संविधान के अनुच्छेद 151 के अन्तर्गत राष्ट्रपति के समक्ष प्रस्तुत करने के लिए तैयार किया गया है।

इस रिपोर्ट में राजस्व विभाग-संघ सरकार के प्रत्यक्ष करों के 'निर्धारण कार्यवाहियों में तीसरे पक्षकार(सनदी लेखाकार) की रिपोर्टिंग के मूल्यांकन' की निष्पादन लेखापरीक्षा के महत्वपूर्ण परिणाम शामिल हैं।

इस प्रतिवेदन में उल्लिखित दृष्टांत वे हैं जो जनवरी से मई 2014 की अवधि के अन्तर्गत 2010-11 से 2013-14 की अवधि के लिए किए गए नमूना लेखापरीक्षा के दौरान ध्यान में आए थे।

लेखापरीक्षा को भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक द्वारा जारी लेखापरीक्षा मानकों के अनुरूप किया गया है।

लेखापरीक्षा, लेखापरीक्षा प्रक्रिया के प्रत्येक स्तर पर राजस्व विभाग-केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड से प्राप्त हुए सहयोग के लिए आभार प्रकट करना चाहता है।

कार्यकारी सार

आयकर अधिनियम, 1961 (अधिनियम) में कई प्रावधान शामिल हैं जोकि विशिष्ट उद्देश्यों को पूरा करने के लिए निर्धारित फार्म में 'लेखाकार' द्वारा जारी लेखापरीक्षा रिपोर्टों और प्रमाणपत्रों को प्रस्तुत करना निर्धारितियों के लिए अनिवार्य बनाते हैं। अधिनियम के अन्तर्गत धारा 44एबी के अधीन कर लेखापरीक्षा यह सुनिश्चित करने के लिए 1984 में शुरू की गई थी कि लेखाबही और निर्धारितियों के दूसरे अभिलेखों का उचित रूप से अनुरक्षण किया गया है और यह करदाता की वास्तविक आय को सही रूप से दर्शाते हैं। रिपोर्टिंग/प्रमाणीकरण का उद्देश्य कर परिहार्यता और कर अपवंचन को हतोत्साहित करना है।

यह अधिनियम, अधिनियम की धारा 288(2) की व्याख्या के अन्तर्गत 'लेखाकार' को सनदी लेखाकार अधिनियम, 1949 के अर्न्तगत सनदी लेखाकार (सीए) के रूप में परिभाषित करता है। इस प्रकार, अधिनियम के अन्तर्गत सीए द्वारा लेखापरीक्षा रिपोर्टिंग और प्रमाणीकरण तीसरे पक्षकार द्वारा रिपोर्टिंग है। सीए को अधिनियम के प्रावधानों को सही प्रकार से लागू करने में आयकर विभाग (आईटीडी) के सहायक के रूप में माना गया है। उनके द्वारा जारी कर लेखापरीक्षा रिपोर्टें (टीएआर)/प्रमाणपत्र निर्धारणों के समय निर्धारण अधिकारियों (एओ) के लिए मूल्यवान मार्गदर्शक संदर्भ के रूप में कार्य करती है।

हमने यह देखने के उद्देश्य के साथ ''निर्धारण कार्यवाहियों में तीसरे पक्षकार (सनदी लेखाकार) की रिपोर्टिंग के मूल्यांकन'' पर निष्पादन लेखापरीक्षा की कि क्या (क) सभी रिपोर्टें/प्रमाणपत्र निर्धारण के समय प्राप्त किए गए और उनको रिकार्ड में रखा गया; (ख) कर लेखापरीक्षा रिपोर्टें एओ को पर्याप्त और वांछित जानकारी उपलब्ध कराने के लिए पूर्ण थी, जिससे उसे अधिनियम के अन्तर्गत यथा अपेक्षित निर्धारण पूरा करने में सहायता मिली, (ग) एओ ने निर्धारणों को पूरा करते समय जानकारी का मूल्यांकन और उपयोग किया था, (घ) लेखाकार की व्यावसायिक उपेक्षा के मामले में, मामले को आयुक्तों द्वारा भारतीय सनदी लेखाकार संस्थान (आईसीएआई) के साथ उठाया गया और (ड.) अधिनियम/रिपोर्टों के प्रावधानों में कमी या अस्पष्टताएं हैं।

इस निष्पादन लेखापरीक्षा में वित्तीय वर्ष 2010-11 से 2012-13 और लेखापरीक्षा की तारीख तक की अवधि के दौरान पूरा किए गए निर्धारणों को सम्मिलित किया गया है। प्रमुख लेखापरीक्षा अभ्युक्तियों के मामले, जहां आवश्यक पाया गया में पिछले निर्धारण वर्षों के निर्धारण अभिलेखों को भी देखा गया। जनवरी से मई 2014 तक की अवधि के दौरान नियमित लेखापरीक्षा के लिए चयन किए गए

सभी सर्कलों/वार्डो को चयनित यूनिटों के रूप में माना गया। चयनित यूनिटों में सभी संवीक्षा निर्धारणों, अपील और परिशोधन मामलों की लेखापरीक्षा में जांच की गई। हमने फरवरी 2014 में सीबीडीटी के साथ 'एन्ट्री' बैठक का आयोजन किया जिसमें लेखापरीक्षा उद्देश्यों, कार्यक्षेत्र और कार्यप्रणाली पर चर्चा की गई थी।

हमने ऐसे मामले देखे (क) जहां सीए 367 मामलों में पूर्ण और सही जानकारी देने में विफल रहे जिसके कारण ₹ 2,813.11 करोड़ के करों का कम उदग्रहण हुआ और (ख) जहां एओ उनको दी गई 102 रिपोर्टों/प्रमाणपत्रों में उपलब्ध जानकारी का उपयोग करने में विफल रहे जिसके कारण ₹ 1,310.05 करोड़ के करों का कम उदग्रहण हुआ। कुछ महत्वपूर्ण लेखापरीक्षा निष्कर्ष निम्नानुसार है:

क. कर लेखापरीक्षक 66 मामलों में मूल्यह्रास की अनुमति के संबंध में सही जानकारी देने में विफल रहे जिसमें ₹ 457.79 करोड़ के कर का कम उदग्रहण शामिल था *(पैराग्राफ 2.3)*।

ख. कर लेखापरीक्षकों ने अग्रेनीत हानि/मूल्यह्रास के संबंध में सही जानकारी नहीं दी जिसके परिणामस्वरूप 46 मामलों में अनियमित अग्रेनीत हानि/मूल्यह्रास अनुमत हुई जिसमें ₹ 557.79 करोड़ के कर का कम उदग्रहण शामिल था *(पैराग्राफ 2.4)*।

ग. 42 मामलों में व्यक्तिगत/पूंजीगत व्यय की गलत रूप से अनुमति दी गई थी क्योंकि कर लेखापरीक्षकों ने अपनी कर लेखापरीक्षा रिपोर्टों में राशि की सूचना नहीं दी थी जिसके परिणामस्वरूप ₹ 477.89 करोड़ के कर का कम उदग्रहण हुआ *(पैराग्राफ 2.5)*।

घ. सीए ने ₹ 259.72 करोड़ के कर प्रभाव वाले 74 मामलों में विभिन्न छूटों और कटौतियों के लिए गलत जानकारी/दावों को प्रमाणित किया (*पैराग्राफ 2.7*)।

ङ. सीए ने ₹ 1,037.61 करोड़ के राजस्व प्रभाव वाले 132 मामलों में टीएआर/प्रमाणपत्रों में गलत/अधूरी जानकारी दी *(पैराग्राफ 2.8)*।

हमें दूसरे 616 मामले भी मिले जहां सीए ने गलतियां की जैसे छूटों/कटौतियों की अनुमति में, धारा 115जेबी के अन्तर्गत बुक प्राफिट पर कर प्रभारित करना, आर्म्स लैन्ग्थ कीमत (एएलपी) अपनाना और ₹ 20,000 प्रतिदिन से अधिक के नगद भुगतानों की सूचना देना आदि (पैराग्राफ 2.6 और 2.10-2.12)। 109 मामलों में निर्धारितियों ने एएलपी के सत्यापन पर अपेक्षित फार्म 3सीईबी और बुक प्राफिट के प्रमाणीकरण से संबंधित फार्म 29बी प्रस्तुत नहीं किया था *(पैराग्राफ 2.10-2.11)*।

हमने मौजूदा फार्मों में कमी पर भी टिप्पणी की है जिनमें निर्धारितियों के मामलों की पूरी जानकारी के प्रग्रहण के लिए संशोधन की आवश्यकता है जिससे कि करों को सही रूप से लागू किया जा सके *(पैराग्राफ 3.2-3.4)*। सीए के कार्य की मॉनीटरिंग और कर लेखापरीक्षा की गुणवत्ता को सुनिश्चित करने के संबंध में आईसीएआई ने एक वित्तीय वर्ष में कर लेखापरीक्षा कार्यों की संख्या को सीमित करने के लिए इसके सदस्यों को मार्गदर्शन जारी किया है। हमने पाया कि नि.व. 2013-14 के लिए 18.87 *प्रतिशत* सीए (12,435 सीए) ने आईसीएआई द्वारा निर्धारित संख्या से अधिक कर लेखापरीक्षा रिपोर्टें जारी की *(पैराग्राफ 3.6)*। हमने ऐसे मामले भी देखे जहां सीए ने अपनी सदस्यता संख्या का उल्लेख नहीं किया था *(पैराग्राफ 3.7)*। आयकर विभाग ने अधिनियम की धारा 288 के अन्तर्गत व्यवसायिक उपेक्षा का कोई मामला दोषी सीए के प्रति कार्रवाई करने के लिए आईसीएआई को नहीं भेजा था *(पैराग्राफ 3.9)*।

सीए द्वारा विभिन्न प्रावधानों के अननुपालन पर लेखापरीक्षा निष्कर्ष दर्शाते हैं कि इनके कारण सरकार को उचित प्राप्य प्राप्त नहीं होते। एओ भी लेखाकारों की रिपोर्टों/ प्रमाणपत्रों में उपलब्ध जानकारी का उपयोग करने में विफल रहे। सीबीडीटी ने निर्धारण के समय पर एओ द्वारा रिपोर्टों/प्रमाणपत्रों में उपलब्ध जानकारी के उपयोग पर जोर दिया है।

अपनी सिफारिशों में हमने निर्धारण कार्यवाहियों के समय पर कर लेखापरीक्षा रिपोर्टों/प्रमाणपत्रों में उपलब्ध जानकारी का उपयोग करने के लिए आयकर विभाग को सुझाव दिया है। सीए द्वारा किए गए कार्यों की गुणवत्ता में सुधार के लिए हमने व्यवसायिक उपेक्षा के मामलों को आईसीएआई को भेजने की सिफारिश की है। इसके अलावा हमने कर लेखापरीक्षा कार्यों की संख्या को सीमित करने के लिए अधिनियम में प्रावधान करने, आयकर विभाग प्रणाली में उचित नियंत्रण उपलब्ध कराने एवं ई-फाइलिंग के समय सीए की सदस्यता को प्रमाणित करने की भी सिफारिश की है *(पैराग्राफ 3.11)*।

अधिनियम में धारा 44एबी को 1984 में शुरू करने के पश्चात हमने 1997 (1997 की लेखापरीक्षा प्रतिवेदन संख्या 12 का पैरा 3.2) और फिर प्रतिवेदन संख्या 2008 की पीए 7 में लेखाकारों द्वारा कर लेखापरीक्षा/प्रमाणीकरण की प्रणाली का मूल्यांकन किया था। दोनों लेखापरीक्षा रिपोर्टों में हमने निर्धारण कार्यवाहियों में एओ द्वारा जानकारी का उपयोग न करने और टीएआर/प्रमाणपत्रों में सीए द्वारा दी गई गलत जानकारी को इंगित किया। यें अनियमितताएं अब भी जारी हैं। इस प्रकार कर लेखापरीक्षा शुरू करने और लेखाकारों द्वारा प्रमाणीकरण का उद्देश्य पूरा नहीं हुआ है। प्रत्येक वर्ष छोड़े हुए राजस्व में वृद्धि और कारोबार वातावरण की जटिल प्रवृति के कारण लेखाओं का वास्तविक चित्रण एवं अधिनियम के अनुसार सरकार को देय करों को सुनिश्चित करने में लेखाकारों की भूमिका महत्वपूर्ण है। अधिनियम के अनुपालन को सुनिश्चित करना आयकर विभाग और आईसीएआई की संयुक्त जिम्मेदारी है। निर्धारण कार्यवाहियों में तीसरे पक्षकार के प्रमाणीकरण पर आवश्यक नियंत्रण तंत्र को, यदि आवश्यक हो, अधिनियम में उपयुक्त प्रावधानों द्वारा सुनिश्चित किया जाना चाहिए।

सिफारिशों का सार

1. मंत्रालय यह सुनिश्चित करे कि यदि निर्धारिती आवश्यक प्रमाणपत्र/रिपोर्ट प्रस्तुत नहीं करते हैं एओ छूटें/कटौतियां अनुमत नहीं करेगें।

(पैराग्राफ 2.06-2.07)

मंत्रालय ने उत्तर दिया (अक्टूबर 2014) कि अधिनियम की धारा 10ए, 10(23सी), 80आईए, 80आईबी आदि में पर्याप्त प्रावधान हैं जो सुनिश्चित करते हैं कि कर लेखापरीक्षा रिपोर्टें आयकर विभाग के पास उपलब्ध हों। यह प्रावधान स्वयं सुनिश्चित करते हैं कि निर्धारित लेखापरीक्षा रिपोर्टों को फाइल करने की विफलता के मामले में इस प्रकार दावा की गई छूटों/कटौतियों की अनुमति नहीं दी जाये। मंत्रालय ने यह भी उत्तर दिया कि सीबीडीटी की अनुदेश संख्या 9/2008 भी यह दोहराती है कि कर लेखापरीक्षा रिपोर्टों के साथ-साथ दूसरी सांविधिक लेखापरीक्षा रिपोर्टों की मामलों की संवीक्षा करते समय सम्बन्धित अभिलेखों और अन्य उपलब्ध साक्ष्यों के साथ विवेचनात्मक रूप से जांच की जानी चाहिए। मंत्रालय ने यह भी उत्तर दिया कि अधिनियम के विभिन्न प्रावधानों के अन्तर्गत छूटों/कटौतियों का दावा करने वाले निर्धारती द्वारा लेखापरीक्षा की निर्धारित रिपोर्टें इलैक्ट्रानिक रूप से फाईल किये जाने को आवश्यक करने के लिए आईटी नियम 1962 के नियम 12 के परन्तुक को 01 अप्रैल 2013 से पूर्वलक्षी प्रभाव के साथ बदल दिया गया है।

लेखापरीक्षा का मत है कि यद्यपि अधिनियम में पर्याप्त प्रावधान उपलब्ध हैं, तथापि एओ ने निर्धारण के दौरान इनका सावधानी से पालन नहीं किया जिस पर मंत्रालय द्वारा ध्यान दिए जाने की आवश्यकता है।

2. मंत्रालय यह सुनिश्चित करे कि एओ सीए की रिपोर्टों/प्रमाणपत्रों में उपलब्ध जानकारी का पूर्ण रूप से उपयोग करें।

(पैराग्राफ 2.14)

मंत्रालय ने उत्तर दिया (अक्टूबर 2014) कि समीक्षा निर्धारणों को अन्तिम रूप देते समय लेखापरीक्षा रिपार्टों और अन्य दूसरी सांविधिक लेखापरीक्षा रिपोर्टों और इन रिपोर्टों मे उपलब्ध जानकारी का प्रभावी रूप से उपयोग करने के लिए विवेचनात्मक रूप से जाँच करने के लिए आवश्यक अनुदेश 2008 में जारी किए गए हैं। मंत्रालय ने आगे उत्तर दिया (अक्टूबर 2014) कि लेखापरीक्षा रिपोर्टों की ई-फाइलिंग को नि. व. 2013-14 से प्रारम्भ किया गया है। ई-फाइल की गई लेखापरीक्षा रिपोर्टों में प्रस्तुत जानकारी को 'कम्प्यूटर असिस्टिड सक्रूटनी सिलेक्शन' के अन्तर्गत संवीक्षा के लिए मामले चयन करने में उपयोग किया गया था। मामले के चयन हेतु कारण को उपलब्ध जानकारी के प्रभावपूर्ण उपयोग के लिए एओ को भी बताया गया था।

3. यह सत्यापित करने के उद्देश्य से कि क्या कर निर्धारित अवधि के भीतर अदा कर दिया गया है अथवा विलम्ब के कारण कोई ब्याज लगाया जाना है, मंत्रालय वितरित लाभांश घोषणा/भुगतान तिथि को फॉर्म 3सीडी में शामिल करने के लिए फार्म को संशोधित करने पर विचार करे।

(पैराग्राफ 3.2)

4. मंत्रालय, अधिनियम की धारा 115 जेएए के अंतर्गत क्रेडिट दावे की सटीकता सुनिश्चित करने के लिए निर्धारिती द्वारा अग्रेनीत निर्धारण वर्षवार उपलब्ध मैट क्रेडिट का विवरण देने के लिए फॉर्म 3सीडी अथवा 29बी में संशोधन करने पर विचार करे।

(पैराग्राफ 3.3)

उपरोक्त सिफारिश 3 और 4 पर मंत्रालय ने उत्तर दिया (अक्टूबर 2014) कि कर लेखापरीक्षा प्रतिवेदन (फॉर्म 3सीए, फॉर्म 3सीबी और फॉर्म 3सीडी) को व्यापक रूप से जुलाई 2014 में संशोधित किया गया है अत: डीडीटी का भुगतान निर्दिष्ट समय के अंदर किया गया है का सत्यापन करने के उद्देश्य से लाभांश घोषणा/भुगतान तिथि को शामिल करने अथवा निर्धारण वर्षवार उपलब्ध मैट क्रेडिट को शामिल करने हेतु इसमें दुबारा संशोधन करना व्यावहारिक नहीं होगा। मंत्रालय ने यह भी उल्लेख किया कि अपेक्षित विवरणों को 2013-14 से आयकर विवरणी फॉर्म आईटीआर-6 के

एमएटीसी और डीडीटी अनुसूची में पहले से शामिल किया जा रहा है। तथापि, मंत्रालय ने लेखापरीक्षा द्वारा दिए गए सुझावों को नोट किया और उत्तर दिया कि इसे कर लेखापरीक्षा प्रतिवेदन के फार्मों के आगामी संशोधन में शामिल करने पर विचार किया जाएगा।

5. मंत्रालय संचित निधि के निवेश और प्रयोग की सटीकता की जाँच करने के लिए चैरिटेबल ट्रस्टों/संस्थानों द्वारा प्रयोग के रूप में अलग रखी गई राशियों के पिछले दस वर्षों के संग्रहण या उपयोग से संबंधित विवरण प्रदान करने के लिए फॉर्म 10बी और 10बीबी में संशोधन करने पर विचार करे।

(पैराग्राफ 3.4)

मंत्रालय ने बताया (अक्टूबर 2014) कि अपेक्षित विवरण पहले ही आयकर विवरणी फॉर्म में शामिल किए जा रहे हैं। फॉर्म 10बी और 10बीबी में समान विवरण को शामिल करने से अनुलिपिकरण होगा।

लेखापरीक्षा का मानना है कि यद्यपि सुसंगत सूचना विवरण आईटीआर में शामिल होती है, तथापि सीए द्वारा प्रमाणीकरण से आईटीआर में दी गई सूचना की सटीकता सुनिश्चित होगी।

6. मंत्रालय कर लेखापरीक्षा की गुणवत्ता सुनिश्चित करने के लिए कर लेखापरीक्षा कार्यों की सीमा का निर्धारण सुनिश्चित करे।

(पैराग्राफ 3.6)

मंत्रालय ने उत्तर दिया (अक्टूबर 2014) कि विनियामक निकाय अर्थात् दि इंस्टीट्यूट ऑफ चार्टड एकाउंटेंट्स ऑफ इंडिया (आईसीएआई) का दायित्व है कि वह कर लेखापरीक्षा की संख्याओं पर प्रतिबंध लगाए और इसे लागू करे। मंत्रालय ने पुनः उत्तर दिया (अक्टूबर 2014) कि कर लेखापरीक्षा रिपोर्टों (टीएआर) की संख्या के विनियमन के लिए आईटीडी प्रणाली में नियंत्रण स्थापित करना कठिन है क्योंकि सीए अपनी व्यक्तिगत क्षमता में तथा साथ ही सीए फर्म के प्रतिनिधि के रूप में टीएआर पर हष्ताक्षर करता है और कतिपय प्रकार की लेखापरीक्षा को आईसीएआई दिशानिर्देशों के अनुसार निर्दिष्ट अधिकतम संख्या से छूट प्राप्त हैं। आईटीडी ऐसे मामलों की सूची जहां टीएआर की संख्या प्रथम दृष्टया अधिक हो जाती है, आईसीएआई द्वारा कार्यवाही के लिए प्रदान करता है।

मंत्रालय का उत्तर स्वीकार्य नहीं है क्योंकि अधिनियम, धारा 44एबी के अंतर्गत कर लेखापरीक्षा की अपेक्षा सीए की फर्मों द्वारा नहीं; लेखाकार द्वारा करता है। इसके अतिरिक्त कर लेखापरीक्षा कार्य पर सीमा धारा 44एबी के अंतर्गत की जाने वाली सभी कर लेखापरीक्षाओं के लिये आईसीएआई द्वारा निर्धारित की गई है।

लेखापरीक्षा का विचार है कि सीए को कर लेखापरीक्षा का कार्य सौंपा गया है जो कि निर्धारिती द्वारा छूट/कटौती का दावा करने में अत्यंत महत्वपूर्ण है। इसलिए, राजस्व के हित में और कर लेखापरीक्षा की गुणवत्ता सुनिश्चित करने के लिये मंत्रालय आईसीएआई के साथ विचार-विमर्श करके कर लेखापरीक्षा की सीमा का पालन करने के लिये आईटी प्रणाली में उचित नियंत्रण तंत्र प्रारंभ करे।

7. मंत्रालय ऐसे सीए जो निर्धारिती अथवा कंपनी के निदेशकों के रिश्तेदार हों, के किसी रिपोर्ट या प्रमाणपत्र पर हस्ताक्षर करने पर प्रतिबन्ध सुनिश्चित करे।

(पैराग्राफ 3.9)

मंत्रालय ने कहा (अक्टूबर 2014) कि 2015 की बजटीय प्रक्रिया के दौरान मंत्रालय ऐसे सीए जो निर्धारिती अथवा कंपनी के निदेशकों का रिश्तेदार हो, पर किसी रिपोर्ट या प्रमाणपत्र पर हस्ताक्षर करने पर प्रतिबन्ध का परीक्षण करेगा।

8. मंत्रालय अधिनियम की धारा 288 और 1999 के सीबीडीटी के अनुदेश स. 1959 का कार्यान्वयन सुनिश्चित करे।

(पैराग्राफ 3.9)

मंत्रालय ने कहा (अक्टूबर 2014) कि अधिनियम की धारा 288 में निहित प्रावधानों और 1999 के अनुदेश सं. 1959 और 09/2008 द्वारा पहले ही की गई कार्रवाई को देखते हुए इस मुद्दे पर और कार्रवाई की आवश्यकता नहीं थी।

लेखापरीक्षा का मानना है कि यद्यपि पूर्व में निर्देश जारी किए गए थे, लेखापरीक्षा ने ऐसे मामले देखे जहाँ एओ ने सीए रिपोर्ट/प्रमाणपत्रों में उपलब्ध सूचना का पूरी तरह से उपयोग नहीं किया था। मंत्रालय को सूचना के उपयोग पर एओ को गहन प्रशिक्षण देना चाहिए तथा इस संबंध में अपने आंतरिक लेखापरीक्षा को सुदृढ़ करना चाहिए।

9. मंत्रालय को अधिनियम की धारा 288 के तहत कार्रवाई करने हेतु सीए द्वारा की गई त्रुटियों के मामलों को रिकार्ड करने के लिए एओ हेतु आईटीडी प्रणाली में एक तंत्र स्थापित करना चाहिए।

(पैराग्राफ 3.9)

मंत्रालय ने कहा (अक्टूबर 2014) कि प्रणाली में ऐसी घटनाओं को रिकार्ड करने के लिए एओ को सुविधा देने हेतु डीजीआईटी (प्रणाली) द्वारा लेखापरीक्षा का सुझाव शामिल किया जा सकता है।

अध्याय I: प्रस्तावना

1.1 प्रस्तावना

आयकर अधिनियम, 1961 (अधिनियम) में कई प्रावधान[1] शामिल हैं जोकि विशिष्ट उद्देश्यों को पूरा करने के लिए निर्धारित फार्म में 'लेखाकार' द्वारा जारी लेखापरीक्षा रिपोर्टों और प्रमाणपत्रों को प्रस्तुत करना निर्धारितियों के लिए अनिवार्य बनाते हैं। वर्ष 1984 में अपने बजट भाषण में वित्त मंत्री और 1985 के अपने परिपत्र[2] के माध्यम से केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड(सीबीडीटी) ने ''यह सुनिश्चित करने के इरादे से कि लेखा बही और दूसरे अभिलेखों का उचित रूप से अनुरक्षण किया गया है और यह करदाता की वास्तविक आय को सही प्रकार से दर्शाता है'' के रूप में अधिनियम की धारा 44एबी के अन्तर्गत अनिवार्य लेखापरीक्षा को शुरू करने के औचित्य की व्याख्या की। रिपोर्टिंग/प्रमाणीकरण का उद्देश्य कर परिहार्यता और कर अपवंचन को हतोत्साहित करना है।

यह अधिनियम, अधिनियम की धारा 288(2) की व्याख्या के अन्तर्गत 'लेखाकार' को सनदी लेखाकार अधिनियम, 1949 के सन्दर्भ में सनदी लेखाकार (सीए) के रूप में परिभाषित करता है। इस प्रकार, अधिनियम के अन्तर्गत सीए द्वारा लेखापरीक्षा रिपोर्टिंग और प्रमाणीकरण तीसरे पक्षकार द्वारा रिपोर्टिंग है। सही प्रकार से अधिनियम के प्रावधानों को लागू करने में आयकर विभाग (आईटीडी) के लिए सीए को सहायक के रूप में माना गया है। उनके द्वारा जारी कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट (टीएआर)/प्रमाणपत्र निर्धारणों के समय निर्धारण अधिकारियों (एओ) के लिए मूल्यवान मार्गदर्शक संदर्भ के रूप में कार्य करती हैं। एओ से निर्धारणों को अंतिम रूप देते समय एक स्वतंत्र निर्णय देना अपेक्षित है और वह अभिलेखों और साक्ष्यों के संदर्भ में अपने दावों को उचित सिद्ध करने के लिए निर्धारिती को आदेश दे सकता है। दिल्ली उच्च न्यायालय[3] ने निर्धारित किया कि कर लेखापरीक्षा आयकर विभाग द्वारा की जाने वाली संवीक्षा या जांच-पड़ताल से कोई छूट नहीं देती।

---

1 प्रावधानों के ब्यौरों पर इस अध्याय के पैरा 1.3 में चर्चा की गई है।

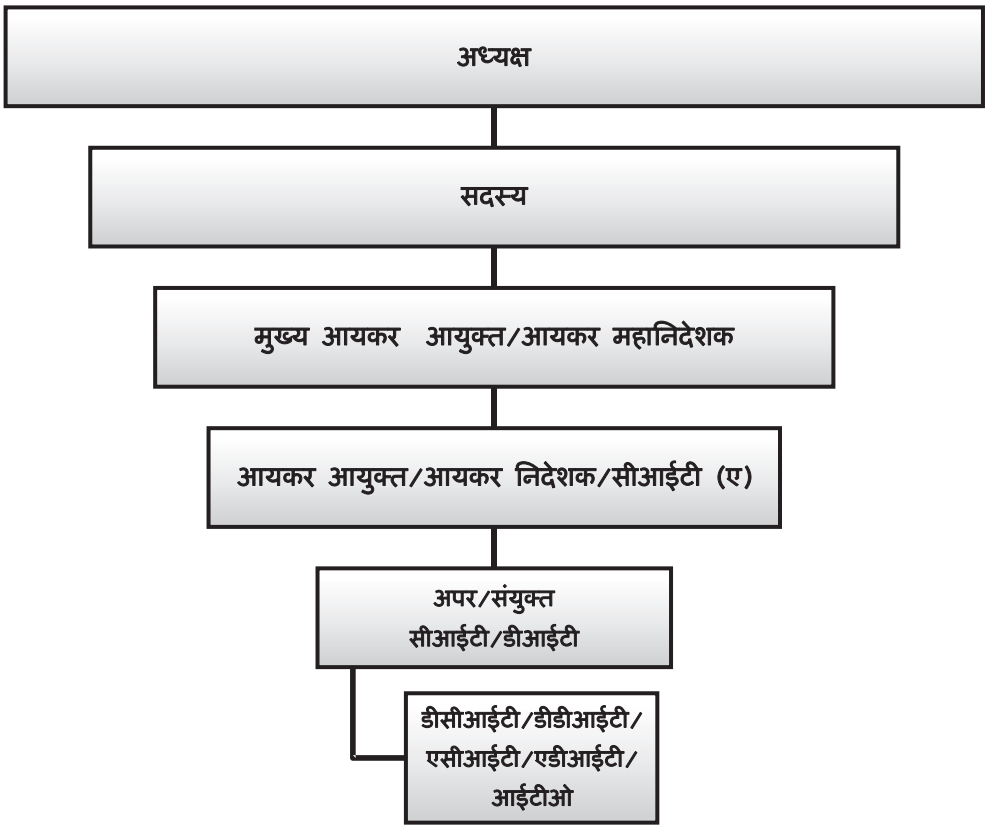
2 06 जुलाई1985 का परिपत्र सं. 387।

3 गुडइयर इंडिया लिमिटेड बनाम सीआईटी [2000] (112 टैक्समैन 419)- दिल्ली उच्च न्यायालय

1.2 संगठनात्मक ढांचा

राजस्व विभाग, वित्त मंत्रालय (मंत्रालय) के एक अंग के रूप में केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (सीबीडीटी) प्रत्यक्ष करों के प्रशासन से प्रभारित सर्वोच्च निकाय है। सीबीडीटी की अध्यक्षता अध्यक्ष द्वारा की जाती है और इसमे छः सदस्य शामिल है। अपने कार्यों और जिम्मेदारियों के अतिरिक्त अध्यक्ष और सदस्य सीबीडीटी के फील्ड कार्यालयों जिन्हें क्षेत्र कहा जाता है, पर पर्यवेक्षी नियंत्रण रखते है। मुख्य आयकर आयुक्त (सीसीआईटी) क्षेत्रीय कार्यालय का मुखिया होता है जिसका अधिकार क्षेत्र सामान्यतः राज्य के साथ-साथ होता है। आयकर आयुक्त/निदेशक निर्धारण कार्यों पर नियन्त्रण रखते हैं जोकि अपर सीआईटी/डीआईटी, जेसीआईटी/जेडीआईटी और डीडीआईटी/डीसी/एडीआईटी/एसी/आईटीओ के माध्यम से किए जाते हैं।

ग्राफ 1.1: सीबीडीटी का ओरगेनोग्राम



सनदी लेखाकार अधिनियम, 1949 के अन्तर्गत स्थापित किया गया भारतीय सनदी लेखाकार संस्थान (आईसीएआई) सनदी लेखाकरण के व्यवसाय का नियमन करता है। सनदी लेखाकार अधिनियम में प्रावधान किया गया है कि केवल वह सदस्य, जिसने आईसीएआई की परिषद से प्रैक्टिस का प्रमाणपत्र प्राप्त किया है, वह इस व्यवसाय को कर सकता है। आयकर अधिनियम, 1961 (अधिनियम) के प्रावधानों के अन्तर्गत निर्धारिती कर लेखापरीक्षक के रूप में लेखाकारों को नियुक्त करते हैं। सीबीडीटी द्वारा जारी अनुदेशों[4] के अनुसार आयकर विभाग अधिनियम की धारा 288 के अन्तर्गत सीए की तरफ से व्यावसायिक लापरवाही से संबंधित मामले अनुशासनात्मक कार्यवाही करने के लिए उठा सकता है। सीए आईसीएआई द्वारा जारी आचार संहिता को मार्गदर्शक मानते हैं। केंद्रीय सतर्कता आयोग (सीवीसी) ने भी सीए द्वारा तैयार किए गए जाने वाले वित्तीय विवरणों में सन्निहित महत्वूपर्ण जानकारी के मद्देनजर सनदी लेखाकारों[5] के लिए आचार सहिता जारी की है।

1.3 विधिक फ्रेमवर्क

वित्त अधिनियम, 1984 में शामिल किए गए अधिनियम की धारा 44एबी में निर्दिष्ट सीमाओं से अधिक कुल बिक्रियों, कारोबार या सकल प्राप्तियों वाले निर्धारितियों के लेखाओं की लेखापरीक्षा के लिए प्रावधान है। इसके अलावा यह अधिनियम निर्दिष्ट तारीख से पहले अपने लेखाओं की लेखाकार द्वारा लेखापरीक्षा कराने और आयकर नियमावली, 1962 (नियमावली) के नियम 6जी के अन्तर्गत निर्धारित फार्म में ऐसे लेखाकारों द्वारा यथावत हस्ताक्षरित एवं सत्यापित, उस लेखापरीक्षा की रिपोर्ट को प्रस्तुत करना व्यक्ति के लिए बाध्यकारी बनाता है। इसके अलावा एक लेखाकार द्वारा यथावत प्रमाणित अधिनियम की विभिन्न धाराओं/नियमावलियों में निर्धारित फार्मों को छूट, रियायतों और कटौतियों का दावा करने के लिए एक निर्धारिती द्वारा प्रस्तुत किया जाना आवश्यक हैं। ऐसी रिपोर्टों/प्रमाणपत्रों की अपेक्षा करने वाले अधिनियम की कुछ महत्वपूर्ण धाराओं को **परिशिष्ट 1** में दर्शाया गया है और लेखापरीक्षा निष्कर्षों को दर्शाने वाले अध्यायों में चर्चा की गई है।

---

[4] 28 जनवरी 1999 का अनुदेश सं. 1959

[5] http:/cvc.nic.in/codeethics.pdf 01 सितम्बर 2014 को अभिगम्य

शास्ति प्रावधान: धारा 271बी में प्रावधान किया गया है कि यदि कोई व्यक्ति निर्धारण वर्ष से संबंधित किसी पिछले वर्ष या वर्षों के संबंध में अपने लेखाओं की लेखापरीक्षा कराने में या धारा 44एबी के अन्तर्गत यथा अपेक्षित ऐसी लेखापरीक्षा की रिपोर्ट को प्रस्तुत करने में विफल रहता है तब एओ उस व्यक्ति को ऐसे पिछले वर्ष में कारोबार के मामले में कुल बिक्रियों, कारोबार या सकल प्राप्तियों जैसा भी मामला हो या व्यवसाय के मामले में सकल प्राप्तियों के आधा *प्रतिशत* के बराबार की राशि अथवा ₹ 1,50,000 जो भी कम हो, की शास्ति के भुगतान करने का निर्देश दे सकता है। धारा 271बीए में प्रावधान किया गया है कि कोई व्यक्ति धारा 92ई द्वारा यथा अपेक्षित एक लेखाकार से रिपोर्ट प्रस्तुत करने में विफल रहता है तब एओ ऐसे व्यक्ति को ₹ 1,00,000 की निर्धारित राशि की शास्ति के भुगतान का निर्देश दे सकता है।

ई-फाईलिंग: आयकर विवरणी (आईटीआर) की वर्ष 2008 में ई-फाइलिंग को शुरू करने के साथ स्रोत पर काटे गए कर (टीडीएस) प्रमाणपत्रों, लेखाओं, प्रमाणपत्रों/रिपोर्टों आदि जैसे सभी दस्तावेजों को जमा करने की आवश्यकता को आयकर नियमावली, 1962 के नियम 12(2) में प्रावधान के द्वारा समाप्त कर दिया गया। तथापि, जून 2013 में नियम 12(2) में परन्तुक जोड़कर इस प्रावधान में परिवर्तन कर धारा 44एबी (वित्तीय विवरणों सहित कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट), धारा 92ई (हस्तांतरण कीमत निर्धारण-अन्तर्राष्ट्रीय एवं घरेलू), धारा 115जेबी (मैट के लिए फार्म 29बी), फार्म 10बी (धर्मार्थ न्यास), फार्म 10बीबी (शैक्षणिक/ चिकित्सा संस्थान) और फार्म 10सीसीबी (80-आईए/ 80आईबी/80आईसी/ 80आईडी/80जेजेएए/80एलए) की ई-फाइलिंग को अनिवार्य कर दिया गया। इन रिपोर्टों को आयकर विभाग द्वारा अनुरक्षित वेबसाइट (https://incometaxindiaefiling.gov.in) पर अपलोड करते समय सीए द्वारा डिजीटल रूप से हस्ताक्षर किया जाना है।

1.4 हमने इस विषय को क्यों चुना

तीसरे पक्षकार द्वारा प्रमाणीकरण का कटौतियों और छूटों की अनुमति और उसके द्वारा अधिनियम के अन्तर्गत आय के निर्धारण में महत्वपूर्ण प्रभाव है। वि.व. 2012-13 के दौरान कारपोरेट निर्धारितियों को छोड़ा गया राजस्व ₹ 68,008 करोड़ (कारपोरेट कर संग्रहण का 19 *प्रतिशत*) था जिससे प्रभावी कर दर 22.85 *प्रतिशत* बनी। निर्धारितियों ने लेखाकारों द्वारा प्रमाणीकरण के आधार पर इन कटौतियों और छूटों का दावा किया। कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट/प्रमाणपत्र

महत्वपूर्ण हैं क्योंकि लगभग 1.53[6] *प्रतिशत* निर्धारणों को संवीक्षा के बाद पूरा किया जाता है। यह सम्भव हो सकता है कि प्रमुख जानकारी कर लेखापरीक्षा रिपोर्टों/प्रमाणपत्रों से बाहर

रह जाये यह गलत हो सकती है; इस प्रकार आय के सही प्रदर्शन और कर दाता द्वारा कटौती के लिए सही दावा और इस प्रकार कपटपूर्ण पद्धतियों पर प्रतिबंध का मुख्य उद्देश्य विफल हो जाता है इसलिए, लेखाकारों द्वारा कर लेखापरीक्षाओं/प्रमाणीकरण की प्रणाली में आश्वासन प्राप्त करने के लिए प्रणाली की समीक्षा करने की आवश्यकता महसूस की गई थी।

पूर्व में हमने 1997 की सीएण्डएजी की अनुपालन लेखापरीक्षा रिपोर्ट सं. 12 में ''आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 44एबी के अन्तर्गत लेखाओं की लेखापरीक्षा'' प्रणाली पर समीक्षा की थी। निर्धारितियों द्वारा प्रावधानों का पालन सुनिश्चित कराने में हुई चूक तथा आय का निर्धारण करने में एओ द्वारा लेखापरीक्षा रिपोर्ट में दी गई जानकारी का उचित रूप से उपयोग करने में चूक जैसी आईटीडी की चूकों पर हमने कई अभ्युक्तियां दी थी। लोक लेखा समिति (पीएसी) ने भी इस तथ्य पर चिन्ता व्यक्त की कि इस पहलू पर पर्याप्त ध्यान न दिए जाने के कारण धारा 44एबी शुरू करने के उद्देश्य पूरे नहीं सके। हमने ''निर्धारण कार्यवाहियों में तीसरे पक्षकार की रिपोर्टिंग/प्रमाणीकरण का मूल्यांकन'' पर दोबारा समीक्षा की और इसका 2008 की सीएण्डएजी की रिपोर्ट सं. पीए 7 में उल्लेख किया।

आईसीएआई और सीवीसी ने अपने व्यवसाय को जारी रखने में सीए द्वारा पालन करने के लिए आचार संहिता जारी की है। यह सीए द्वारा किए गए कार्य की महता को दर्शाता है जिसके आधार पर कई पणधारक महत्वपूर्ण निर्णय लेते है। इसलिए हमने निर्धारण कार्यवाहियों में तीसरे पक्षकार की रिपोर्टिंग/प्रमाणीकरण की निष्पादन लेखापरीक्षा करने का निर्णय लिया।

---

[6] वि.व. 2010-11 और वि.व. 2012-13 के दौरान पूरे किए गए औसत संवीक्षा निर्धारण

1.5 लेखापरीक्षा उद्देश्य

इस अध्ययय का उद्देश्य यह देखना था कि क्या:

क. सभी अपेक्षित रिपोर्ट/प्रमाणपत्र निर्धारण के समय प्राप्त कर लिये गये थे और रिकॉर्ड में रखे गये थे;

ख. कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट निर्धारण अधिकारी को पर्याप्त और अपेक्षित जानकारी प्रदान करने के लिये पूर्ण थी, जिससे उसे अधिनियम के अंतर्गत आवश्यकता के अनुसार निर्धारण पूर्ण करने में सहायता मिली;

ग. एओ ने निर्धारण पूर्ण करते समय निर्धारित रिपोर्ट में प्रदान की गई जानकारी का मूल्यांकन और उपयोग किया;

घ. लेखाकार की व्यावसायिक लापरवाही के मामले में, आयुक्तों द्वारा मामले को भारत के सनदी लेखाकार संस्थान (आईसीएआई) के समक्ष उठाया गया था;

ङ. अधिनियम/नियम/रिपोर्ट के फार्मों प्रावधानों में खामियां और अस्पष्टता है।

1.6 लेखापरीक्षा कार्यक्षेत्र

इस निष्पादन लेखापरीक्षा में वित्तीय वर्ष 2010-11 से 2012-13 की अवधि के दौरान और लेखापरीक्षा की तिथि तक पूर्ण किये गये निर्धारणों को सम्मिलित किया गया है। मुख्य लेखापरीक्षा प्रेक्षणों के मामले में, पूर्व निर्धारण वर्षों के निर्धारण रिकॉर्ड को भी, जहां भी आवश्यक था, देखा गया।

1.7 प्रतिदर्श चयन

चयनित इकाईयों के अंदर संवीक्षा निर्धारण, अपील और संशोधन के सभी मामलों की लेखापरीक्षा में जांच की गई थी। जनवरी से मई 2014 की अवधि के दौरान नियमित लेखापरीक्षा के लिये, लिये गये सभी सर्कल/वार्ड चयनित इकाईयों के रूप में लिये गये थे। हमने 546 सर्कल/वार्डों में 98,078 संवीक्षा निर्धारण मामलों की जांच की।

1.8 अभिस्वीकृति

हम इस निष्पादन लेखापरीक्षा के दौरान संबंधित आवश्यक रिकार्ड और जानकारी प्रदान कर लेखापरीक्षा की सहायता करने के लिये आईटीडी के सहयोग के अभारी हैं। सीबीडीटी के साथ 06 फरवरी 2014 को एक एंट्री कांफ्रेंस आयोजित की गई थी जिसमें लेखापरीक्षा उद्देश्य, लेखापरीक्षा कार्यक्षेत्र और लेखापरीक्षा जाँच के मुख्य क्षेत्रों को स्पष्ट किया गया था।

हमने मंत्रालय को उनकी टिप्पणियों के लिये सितम्बर 2014 में ड्राफ्ट निष्पादन रिपोर्ट जारी की। अक्टूबर 2014 में मंत्रालय का उत्तर प्राप्त होने के बाद, हमने अपने निष्कर्ष और सिफारिशों के साथ-साथ मंत्रालय की टिप्पणियों पर चर्चा करने के लिये 16 अक्टूबर 2014 को एग्जिट कांफ्रेस आयोजित की। हमने अक्टूबर 2014 में ड्राफ्ट निष्पादन रिपोर्ट को मन्त्रालय के उत्तर और उन पर लेखापरीक्षा के विचारों को शामिल करते हुए मन्त्रालय की पुन: टिप्पणीयों के लिए फिर जारी किया। हमने मन्त्रालय से पुन: टिप्पणीयों को अक्टूबर 2014 में प्राप्त किया जिन्हें प्रतिवेदन में लेखापरीक्षा टिप्पणीयों के साथ उचित प्रकार से शामिल कर लिया गया है।

अध्याय II: लेखाकारों के प्रमाणीकरण का मूल्यांकन

2.1 प्रस्तावना

कुछ निर्धारितियों[7] को अपने लेखों का आयकर अधिनियम, 1961 (अधिनियम) की धारा 44एबी के अंतर्गत सीए द्वारा लेखापरीक्षण करवाना और आयकर नियमावली, 1962 (नियमावली) के नियम 6जी में निर्धारित फॉर्म में रिपोर्ट प्रस्तुत करना आवश्यक है। सीए (कर लेखापरीक्षक भी) फॉर्म 3सीए या 3सीबी और 3सीडी में कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट (टीएआर) प्रस्तुत करता है। टीएआर में सीए को विभिन्न जानकारी/विवरण देने होते हैं। इसके अतिरिक्त, निर्धारिती को निर्धारित फॉर्मों में सीए से प्रमाणपत्र प्राप्त करना और अधिनियम के विभिन्न प्रावधानों के अंतर्गत उपलब्ध विभिन्न कटौतियों/छूटों का दावा करने के लिये एओ को प्रस्तुत करना होता है। यह सभी रिपोर्ट/प्रमाणपत्र निर्धारण कार्यवाही के दौरान लेखों की विस्तृत संवीक्षा में एओ के लिये सहायक होते हैं। इसलिये, यह आवश्यक है कि (क) निर्धारण के समय एओ सभी आवश्यक रिपोर्ट/प्रमाणपत्र प्राप्त करे और (ख) सीए सही रिपोर्ट/प्रमाणपत्र प्रस्तुत करे।

जनवरी 1999 में जारी सीबीडीटी के निर्देश संख्या 1959 में प्रावधान है कि ऐसे मामले जहां टीएआर में दी गई जानकारी अपूर्ण या कपटपूर्ण है, सीआईटी द्वारा यह देखने के लिये कि क्या यह टीएआर हस्ताक्षर करने वाले लेखाकार की तरफ से कोई व्यावसायिक लापरवाही दिखाता है, उठाने चाहिए जिन पर अधिनियम की धारा 288 के अनुसार कार्यवाही की जानी चाहिए।

अधिनियम की धारा 288 में प्रावधान है कि यदि कोई भी व्यक्ति जो विधिक पेशेवर या लेखाकार है, उसके प्रति अनुशासनात्मक कार्यवाही करने के लिये सक्षम प्राधिकारी द्वारा अपनी व्यावसायिक क्षमता में कदाचार का दोषी पाया जाता है, उस प्राधिकारी द्वारा पारित आदेश आयकर प्राधिकारी के समक्ष पेश होने के अधिकार के संबंध में उसी प्रकार प्रभावी होगा जैसाकि इसका संबंध उसके विधिक पेशेवर या लेखाकार के रूप में कार्य करने से होगा, जैसा भी मामला हो।

---

7 कॉरपोरेट, फर्म, एसोशिएसन ऑफ पर्सनस, बॉडी ऑफ इन्डिविजुअल्स, चेरिटेबल ट्रस्ट और संस्थान आदि।

मामले जहां लेखाकार की रिपोर्ट में अपर्याप्त/गलत जानकारी प्रस्तुत की जाती है और एओ द्वारा या लेखापरीक्षा के अनुरोध पर परिवर्धन किया जाता है, इस तथ्य को लेखाकार जिसने टीएआर में अपर्याप्त/गलत जानकारी प्रमाणित की है, के प्रति कार्यवाही करने के लिये आईसीएआई के ध्यान में लाने चाहिये।

एक कोर्ट केस[8] में, यह निर्धारित हुआ है कि न केवल 'घोर लापरवाही' बल्कि 'यथोचित सतर्कता' सीए के मामले में 'व्यावसायिक कदाचार' मापने और निर्धारण करने में समान रूप से उचित और महत्वपूर्ण मापदंड है। इस प्रकार, सीए को दण्डित किया जा सकता है अगर वह यथोचित सतर्कता का प्रयोग नहीं करता और आईसीएआई के लिये यह साबित करना आवश्यक नहीं है कि लेखाकार की तरफ से लापरवाही थी।

इस निष्पादन लेखापरीक्षा के दौरान, हमारे समक्ष कुछ मामले आये:

क. जहां सीए पूर्ण और सही जानकारी देने में विफल रहे।

ख. जहां एओ उन्हें प्रस्तुत रिपोर्ट/प्रमाणपत्रों में उपलब्ध जानकारी का उपयोग करने में विफल रहे।

उपरोक्त मामलों पर लेखापरीक्षा निष्कर्ष की क्रमश: खण्ड क और खण्ड ख में चर्चा की गई है।

8 सीए राजेश बनाम अनुशासनात्मक समिति, गुजरात उच्च न्यायालय [2012] 28 taxmann.com 100 (गुजरात)

खण्ड क
मामले जहां सीए पूर्ण और सही जानकारी देने में विफल रहे

2.2 प्रस्तुत खण्ड उन मामलों से संबंधित है जहां सीए ने एओ को गलत/अधूरी जानकारी प्रतिवेदित की। हमे 367 मामले मिले जिनमें ₹ 2,813.11 करोड़ का कर प्रभाव शामिल था जहां सीए ने या तो अपने टीएआर में या विभिन्न प्रमाणपत्रों में गलतियां की थी (तालिका 2.1 देखें)।

तालिका 2.1: कर प्रभाव के साथ श्रेणीवार मामले

श्रेणियां	मामले	कर प्रभाव (₹ करोड़ में)
क. मूल्यह्रास और परिशोधन की अनुमति	66	457.79
ख. अग्रानीत हानियों/मूल्यह्रास की अनुमति	46	557.79
ग. व्यक्तिगत/पूंजीगत व्यय की अनुमति	42	477.89
घ. दावों का गलत प्रमाणीकरण	74	259.72
ङ. टीएआर/प्रमाणपत्रों में गलत/अधूरी जानकारी	132	1,037.61
च. प्रावधानों की अनियमित अनुमति	7	22.31
कुल	**367**	**2,813.11**

तालिका 2.2 ऐसे मामले दर्शाती हैं जहां सीए ने अधिनियम के विभिन्न प्रावधानों के अनुपालन में गलतियां की।

तालिका 2.2: श्रेणीवार सीए द्वारा की गई गलतियां

श्रेणी	मामले
क. छूट/कटौतियों की अनुमति	128
ख. धारा 115 जेबी के अंतर्गत बुक प्राफिट पर कर प्रभार	27
ग. आर्मलेंग्थ कीमत को न अपनाना	153
घ. ₹ 20,000 प्रतिदिन से अधिक नकद भुगतान पर सीए द्वारा रिर्पोटिंग	308
कुल	**616**

तालिका 2.3: मामले जहां निर्धारितियों ने अपेक्षित फॉर्म/प्रमाणपत्र प्रस्तुत नहीं किए

फॉर्म/प्रमाणपत्र	मामले
क. एएलपी के सत्यापन पर फॉर्म 3सीईबी को प्रस्तुत न करना	43
ख. बुक प्राफिट के प्रमाणीकरण पर फॉर्म 29बी को प्रस्तुत न करना	66
कुल	**109**

कर लेखापरीक्षकों ने फॉर्म 3सीडी में मूल्यह्रास और परिशोधन पर गलत जानकारी प्रस्तुत की जिससे कर की कम उगाही हुई।

2.3 मूल्यह्रास और परिशोधन की अनुमति

एक निर्धारिती की व्यवसायिक आय की गणना करने में बिल्डिंग, संयंत्र और मशीनरी, फर्नीचर; फिक्चर्स आदि जैसी निर्धारित परिसंपत्तियों की लागत या अवलेखित मूल्य पर मूल्यह्रास की कटौतियां अधिनियम की धारा 32 में निहित प्रावधानों के अनुसार और नियमों में निर्धारित दरों पर देय है बशर्ते परिसंपत्तियां निर्धारिति के स्वामित्व में हों और पूर्व वर्ष के दौरान व्यवसाय के उद्देश्य के लिये प्रयोग की गई हों।

अधिनियम की धारा 32(1)(iiए) के अंतर्गत, अतिरिक्त मूल्यह्रास 31 मार्च 2005 के बाद अधिग्रहित और स्थापित संयंत्र और मशीनरी के वास्तविक मूल्य पर 20 *प्रतिशत* की दर से उपलब्ध था। यदि परिसंपत्ति अधिग्रहण किये गये वर्ष में 180 दिनों से कम प्रयोग की गई है, तो मूल्यह्रास की दर धारा 32(1)(ii)(बी) के प्रावधान के अनुसार आधे तक सीमित की जायेगी।

कोई भी व्यय, पूंजीगत व्यय की प्रकृति का होने पर, दूरसंचार सेवाओं के संचालन के लिये कोई भी अधिकार प्राप्त करने के लिये किया गया हो और जिसका लाइसेंस प्राप्त करने के लिये वास्तविक रूप से भुगतान किया गया है, अधिनियम की धारा 35 एबीबी के अनुसार लाइसेंस की अवधि में परिशोधित होगा।

अधिनियम के अनुसार अनुमेय मूल्यह्रास का विवरण और परिशोधन की राशि फॉर्म 3सीडी में टीएआर को खण्ड 14 और 15 में कर लेखापरीक्षक द्वारा बताया जाना आवश्यक है।

हमने पाया कि कर लेखापरीक्षक ₹ 457.79 करोड़ के कर की कम उगाही से जुडे 66 मामलों में सही जानकारी देने में विफल रहे (बॉक्स 2.1 देखें)।

बॉक्स 2.1: मूल्यह्रास की अनुमति पर निदर्शी मामले

क. प्रभार: सीआईटी 1, मुंबई

निर्धारिती: गन्नोन डंकरली एंड कंपनी लिमिटेड

निर्धारण वर्ष: 2010-11

कर लेखापरीक्षक: सांघवी एंड कंपनी, मनोज गनात्रा (सदस्य संख्या: 043485) द्वारा हस्ताक्षरित

निर्धारिती ने टीएआर के आधार पर संयंत्र और मशीनरी पर ₹ 11.39 करोड़ के अतिरिक्त मूल्यह्रास का दावा किया जो एओ द्वारा अस्वीकार कर दिया गया था क्योंकि निर्माण कार्य को उत्पादन कार्य के रूप में नहीं माना जा सकता।

ख. प्रभार: सीआईटी 3, मुंबई

निर्धारिती: आईडिया सेल्लुलर लिमिटेड

निर्धारण वर्ष: 2011-12

कर लेखापरीक्षक: सुरेश सुराना एंड एसोसिएट्स, भागीदार निर्मल जैन (सदस्य संख्या: 34709) द्वारा हस्ताक्षरित

निर्धारिती ने छः सर्कल जिनका पूर्व वर्ष के दौरान संचालन शुरू किया गया था, के लिये 3जी स्पेक्ट्रम बैंड शुल्क के रूप में ₹ 3,366.09 करोड़ की राशि का भुगतान किया और अमूर्त परिसम्पत्ति की श्रेणी के अंतर्गत ₹ 420.76 करोड़ के मूल्यह्रास का दावा किया जो टीएआर में भी प्रमाणित था। 3जी स्पेक्ट्रम लाइसेंस फीस लाइसेंस की अवधि में परिशोधन के लिये पात्र थी अर्थात मूल्यह्रास के बजाय 20 वर्षों में। कर लेखापरीक्षक द्वारा गलत प्रमाणीकरण के परिणामस्वरूप ₹ 336.61 करोड़ की आय का कम आकलन हुआ और परिणामस्वरूप ₹ 111.81 करोड़ की कम उगाही हुई।

ग. प्रभार: सीआईटी सेन्ट्रल 1, कोलकाता

निर्धारिती: बिनानी सीमेंट लिमिटेड

निर्धारण वर्ष: 2008-09, 2009-10 और 2010-11

कर लेखापरीक्षक: (i) वी.बी. दोषी एंड कंपनी, निर्धारण वर्ष 2008-09 के लिये विजय बी. दोषी द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य संख्या: 37024)

(ii) कानु दोषी एसोसिएट्स, निर्धारण वर्ष 2009-10 और निर्धारण वर्ष 2010-11 के लिये आरती परमार द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य संख्या: 102888)

निर्धारिती ने कुछ नये संयंत्र और मशीनरी का अधिग्रहण किया जो वर्ष के उत्तरार्द्ध में इस्तेमाल में लाये गये अर्थात वर्ष में 180 दिनों से कम के लिये। तदनुसार संबंधित वित्तीय वर्ष में जिसमें संयंत्र और मशीनरी का अधिग्रहण किया गया था, लागू दर के आधे पर अर्थात परिसंपत्ति के मूल्य के 10 *प्रतिशत* दर पर, अतिरिक्त मूल्यह्रास का दावा किया गया। तथापि, आगामी निर्धारण वर्ष में, निर्धारिती ने फिर से 10 *प्रतिशत* की दर पर अतिरिक्त मूल्यह्रास का दावा किया जिसको कर लेखापरीक्षा प्रतिवेदन में भी दिखाया गया था। इसे निर्धारण वर्ष 2008-09, 2009-10 और 2010-11 के लिये क्रमश: ₹ 3.18 करोड़, ₹ 19.86 करोड़ और ₹ 2.62 करोड़ (कुल ₹ 25.66 करोड़) की राशि के लिये अनुमत किया गया। यह अनुमति अनियमित थी क्योंकि अतिरिक्त मूल्यह्रास केवल शुरूआती वर्ष में अनुमत है। इस अनियमित अनुमति से ₹ 8.72 करोड़ का संभावित कर प्रभाव हुआ।

घ. प्रभार: सीआईटी 2 कानपुर

निर्धारिती: कॉमर्शियल इंजीनियर्स एंड बॉडी बिल्डर्स कंपनी लिमिटेड

निर्धारण वर्ष: 2011-12

कर लेखापरीक्षक: जी.एल. जैन (सदस्य संख्या: 075079)

निर्धारिती जो वाहनों के ढांचा निर्माण और किराये पर वाहन चलाने के व्यापार से जुड़ा था, ने मार्च 2012 में ₹ 12.02 करोड़ के मूल्य पर रेफ्रिजरेटेड वैन खरीदी और उसे संयंत्र और मशीनरी के रूप में मान कर ₹ 1.20 करोड़ (10 *प्रतिशत* की दर पर) के अतिरिक्त मूल्यह्रास का दावा किया। इस अतिरिक्त दावे को कर लेखापरीक्षक द्वारा अपने टीएआर में प्रमाणित और प्रतिवेदित किया गया था। अतिरिक्त दावे के लिये निर्धारिती का दावा एओ द्वारा अनुमत कर दिया गया। क्योंकि रेफ्रिजरटेड वैन रोड़ यातायात वाहन है और किसी भी सामान या चीज़ के निर्माण या उत्पादन में शामिल नहीं है अत: कोई भी अतिरिक्त मूल्यह्रास धारा 32(1)(iiए) के अंतर्गत स्वीकार्य नहीं था। ₹ 1.20 करोड़ के अतिरिक्त मूल्यह्रास की अनुमति में अनियमितता के परिणामस्वरूप ₹ 39.94 लाख का कर कम प्रभारित हुआ।

कर लेखापरीक्षकों ने फॉर्म 3सीडी में अग्रानीत हानि/मूल्यह्रास से संबंधित गलत जानकारी प्रस्तुत की जिससे कर की कम उगाही हुई।

2.4 अग्रानीत हानि/मूल्यह्रास की अनुमति

अधिनियम के अनुसार, अनावशोषित मूल्यह्रास आगामी वर्षों में अग्रेनीत किया जायेगा और उस वर्ष के लिये व्यापार या व्यावसाय से लाभ और मुनाफे के प्रति समंजन किया जायेगा।

अधिनियम की धारा 72 में प्रावधान है कि जहां 'व्यापार या व्यावसाय में लाभ और मुनाफा' शीर्ष के अंतर्गत गणना का सकल परिणाम निर्धारिती का नुकसान हो और मूल्यह्रास सहित ऐसी हानि संबंधित वर्ष के किसी दूसरे शीर्ष के अंतर्गत आय के प्रति पूर्ण रूप से समंजित नहीं हो सकती, इतना नुकसान, जितना समंजित न हो सके आगामी निर्धारिण वर्ष/वर्षों में 'व्यापार या व्यवसाय के लाभ और मुनाफे' के प्रति अग्रेनीत किया जायेगा बशर्ते कि कोई भी नुकसान आठ वर्ष से अधिक के लिये अग्रेनीत नहीं किया जायेगा।

कर लेखापरीक्षकों को टीएआर के खण्ड 25 में उपलब्ध सीमा तक अग्रानीत हानि/मूल्यह्रास का विवरण बताना आवश्यक है।

हमने देखा कि कर लेखापरीक्षकों ने अग्रानीत हानि/मूल्यह्रास के संबंध में सही जानकारी नहीं दी जिसके परिणामस्वरूप ₹ 557.79 करोड़ की कम उगाही से जुडे 46 मामलों में अनियमित अग्रानीत हानि/मूल्यह्रास अनुमत हुआ (बॉक्स 2.2 देखें)।

बॉक्स 2.2: अग्रानीत हानि/मूल्यह्रास की अनुमति पर निदर्शी मामले

क. प्रभार: सीआईटी 8, मुंबई
निर्धारिती: एसकेओएल ब्रेवरीज़ लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2008-09
कर लेखापरीक्षक: बीएसआर एण्ड कम्पनी भागीदार जुबीन शेकरी द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य संख्या: 48814)

लेखापरीक्षक ने 1987 से 2008 की अवधि के लिये ₹ 168.07 करोड़ की राशि अनवशोषित मूल्यह्रास के रूप में दिखाई। जबकि निर्धारिती ने 2002 से 2008 की अवधि के लिये अपने रिटर्न में ₹ 168.08 करोड़ की व्यापार हानि/अनवशोषित मूल्यह्रास का दावा किया। यदि टीएआर में दिये गये 2002-2008 की अवधि के लिये अनवशोषित मूल्यह्रास को जोड़ें तो वह केवल ₹ 140.81 करोड़ होगा। तथापि, एओ ने, अंततः निर्धारण वर्ष 2006-07 में 51 *प्रतिशत* से अधिक शेयरधारण पद्धति में बदलाव को ध्यान में रखने के बाद जो निर्धारिती को पूर्व वर्षों की व्यापार हानि को आगे ले जाने के लिये हकदार नहीं बनाता, निर्धारण वर्ष 2004-05 के बाद के निर्धारण

आदेशों की समीक्षा के बाद ₹ 22.55 करोड़ के अनवशोषित मूल्यह्रास और व्यापार हानि को स्वीकार किया।

ख. प्रभार: सीआईटी 7, मुंबई
निर्धारिती: ट्रांसेक्शनल डॉक्यूमेंट इंडिया प्राइवेट लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2008-09
कर लेखापरीक्षक: सुशील बुधिया एसोसिएट्स भागीदार ऊषा गोपालन द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य संख्या: 45720)

लेखापरीक्षक ने टीएआर में निर्धारिती द्वारा अग्रेनीत हानियों को 'शून्य' के रूप में दर्शाया। तथापि, निर्धारिती ने आयकर रिटर्न में ₹ 3.12 करोड़ की अग्रानीत हानि का दावा किया। 2004-05 से आगे के रिकॉर्डों के सत्यापन ने दर्शाया कि अग्रानीत हानि केवल ₹ 1.16 करोड़ थी। यह दर्शाता है कि कर लेखापरीक्षक ने अग्रानीत हानि के बारे में सही जानकारी प्रतिवेदित नहीं की।

ग. प्रभार: सीआईटी-VI, दिल्ली
निर्धारिती: टीवी टुडे नेटवर्क लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2010-11
कर लेखापरीक्षक: एस. मुखर्जी (सदस्य संख्या: 57084)

रेडियो टुडे ब्रॉडकास्टिंग लिमिटेड का रेडियो ब्रॉडकास्टिंग व्यापार निर्धारिती कंपनी को हस्तांतरित हुआ था। निर्धारिती कंपनी ने अधिनियम की धारा 72ए के अंतर्गत रेडियो टुडे ब्रॉडकास्टिंग लिमिटेड के ₹ 48.49 करोड़ की अग्रानीत अनवशोषित हानि का मानित हानि के रूप में दावा किया। यह अग्रानीत हानि भी टीएआर में प्रतिवेदित की गई थी। यह हानि अनुमत नहीं थी क्योंकि धारा 72ए द्वारा लगाई गई शर्तें पूरी नहीं की गई थीं क्योंकि रेडियो टुडे ब्रॉडकास्टिंग लिमिटेड रेडियो ब्रॉडकास्टिंग और ट्रेडिंग व्यापार के व्यवसाय से जुडी थी, जो औद्योगिक गतिविधि नहीं थी। इसके परिणामस्वरूप ₹ 17.93 करोड़ के कर प्रभाव वाली ₹ 48.49 करोड़ की हानि का गलत समंजन हुआ।

घ. प्रभार: सीआईटी-I, दिल्ली

निर्धारिती: सीमेंट कॉरपोरेशन ऑफ इंडिया लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2011-12
कर लेखापरीक्षक: संदीप गर्ग (सदस्य संख्या: 75312)

टीएआर में दिये गये विवरण के अनुसार निर्धारिती को ₹ 880.43 करोड़ की उपलब्ध अनवशोषित व्यापार हानि थी। लेखापरीक्षा में देखा गया कि इन आंकड़ों में 2002-03 (अर्थात आठ वर्ष से अधिक) से पहले के भी निर्धारण वर्षों की ₹ 791.33 करोड़ की व्यापार हानि शामिल थी, जो धारा 72 के अंतर्गत समंजित करने के लिये उपलब्ध नहीं थी। टीएआर में कर लेखापरीक्षक द्वारा गलत प्रतिवेदन के परिणामस्वरूप ₹ 244.52 करोड़ के संभावित कर प्रभाव वाली अनवशोषित व्यापार हानि का अनुचित दावा हुआ।

ड. प्रभार: सीआईटी, बरेली

निर्धारिती: किसान सहकारी चीनी मिल, सेमीखेड़ा
निर्धारण वर्ष: 2010-11
कर लेखापरीक्षक: कृष्ण कुमार अग्रवाल (सदस्य संख्या: 071030)

कर लेखापरीक्षा द्वारा टीएआर में नि. व. 2003-04 के लिए ₹ 9.91 करोड़ की अगेनीत हानि ₹ 10.48 करोड़ बताई गई थी जिसके परिणामस्वरूप ₹ 17.52 लाख के संभावित कर प्रभाव वाला ₹ 56.70 लाख का अधिक दावा हुआ।

च. प्रभार: सीआईटी III, हैदराबाद

निर्धारिती: साई लाईफ साईसेंज लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2011-12
कर लेखापरीक्षक: मैसर्ज शिवा कृष्णा एण्ड नारायण भागीदार आर. वी. एन शास्त्री द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 206635)

टीएआर में सनदी लेखाकार की रिपोर्ट के आधार पर ₹ 18.85 करोड़ की कुल अग्रनीत कारोबार हानि का समंजन अनुमत किया गया था। पिछले सालों के निर्धारण वर्षों के रिकार्ड का सत्यापन पर ज्ञात हुआ कि समंजन हेतू उपलब्ध कुल कारोबार हानि नि. व. 2011-12 के दौरान केवल ₹ 14.63 करोड़ थी। अतिरिक्त ₹ 4.22 करोड़ की हानियों के समंजन की अनुमति के परिणामस्वरूप ₹ 1.73 करोड़ का अधिक मैट क्रेडिट अनुमत हुआ।

कर लेखापरीक्षकों ने व्यक्तिगत/पूँजीगत व्यय पर गलत/अस्वीकार्य सूचना प्रस्तुत की जिसके कारण निर्धारितियों को अनुचित कटौतियाँ हुई जिसके परिणाम स्वरूप करों का कम उदग्रहण हुआ।

2.5 व्यक्तिगत/पूँजीगत व्यय की अनुमति

अधिनियम के अनुसार, पूर्णत: अथवा विशेष रूप से कारोबार के उद्देश्य से किया गया जो पूँजीगत व्यय की प्रवृति का ना हो, 'कारोबार अथवा व्यवसाय से लाभ तथा आय' शीर्ष के तहत प्रभार्य आय की संगणना करने में कटौती के रूप में अनुज्ञेय है। न्यायिक रूप से यह निर्धारित किया जा चुका है कि उत्पादन की शुरूआत होने के स्तर तक ब्याज देयता को पूँजीकृत[9] कर देना चाहिए। न्यायिक रूप से यह भी निर्णित हो चुका है कि उपयोग में लाने से पहले प्रौद्योगिकी को छोड़ दिये जाने पर वहन की गई लागत के कारण हानि एक अनुज्ञेय कटौती नहीं है क्योंकि यह पूँजीगत व्यय[10] की प्रवृति में है; तथा कारोबार की शुरूआत से पहले किया गया व्यय धारा 37(1)[11] के अन्तर्गत राजस्व व्यय नहीं है।

कर लेखापरीक्षकों को लाभ तथा हानि खाते में पूँजीगत व्यय की डेबिट की गई राशि को कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट 3सीडी के खण्ड 17(ए) तथा (बी) में विवरण देना अपेक्षित है।

हमारी जॉच से पता चला कि 42 मामलों में व्यक्तिगत/पूँजीगत व्यय गलत रूप से अनुमत किया गया था क्योंकि कर लेखापरीक्षकों ने अपनी कर लेखापरीक्षा रिपोर्टों में राशि नही बताई थी। इसके परिणामस्वरूप ₹ 477.89 करोड़ के कर का कम उद्ग्रहण हुआ(बॉक्स 2.3 देखें)।

---

9 मै. चल्लापल्ली शुगर्स लिमिटेड बनाम सीआईटी (1975) 98 आईटीआर 16 (एससी)

10 मै. कनोरिया केमिकल्ज एण्ड इन्डस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सीआईटी (1995) 78 टैक्समैन 455 (कोलकाता उच्च न्यायालय)

11 सीआईटी बनाम मोहन स्टील लिमिटेड (2004) 191 सीटीआर (आल) 279

बॉक्स: 2.3: व्यक्तिगत/पूँजीगत व्यय की अनियमित अनुमति पर निदर्शी मामले

क. प्रभार: सीआईटी II, चेन्नै
निर्धारिती: इन्नौर पोर्ट लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2011-12
कर लेखापरीक्षक: ई: प्रकाश (सदस्य सं. 019388)

अचल सम्पत्ति की बिक्री पर हुई ₹ 9.92 करोड़ की हानि गलत रूप से लाभ एंव हानि खाते को डेबिट की गई थी। कर लेखापरीक्षक इसे रिपोर्ट करने में विफल रहा जिसके परिणामस्वरूप ₹ 3.29 करोड़ का कर कम निर्धारण हुआ।

ख. प्रभार: सीआईटी 2 बडौदा;
निर्धारिती: नेशनल डेयरी डेवलपमेन्ट बोर्ड
निर्धारण वर्ष: 2009-10
कर लेखापरीक्षक: अनिल कार्निक (सदस्य सं. 031005)

निर्धारिती ने नि. व. 2009-10 के दौरान सरकारी कम्पनियों, वित्तीय संस्थानों में डिबेन्चर/बॉण्ड की खरीद पर ₹ 3.16 करोड़ के प्रीमियम का भुगतान किया। यह राशि आय तथा व्यय लेखा को प्रभारित की गई थी। चूँकि निर्धारिती एसएलआर के रूप में अथवा 'हेल्ड टिल मेच्यूरिटी' (एचटीएम) के रूप में सरकारी कम्पनियों, वित्तीय संस्थानों के ऐसे डिबेन्चर/बाण्ड में निवेश हेतु आरबीआई द्वारा आदेशित एक बैंक अथवा वित्तीय संस्थान नहीं था, इसलिए निवेश की लागत के साथ प्रीमियम को पूँजीकृत किया जाना अपेक्षित था। कर लेखापरीक्षक इसे कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट में सूचित करने में विफल रहा। इसके परिणामस्वरूप ₹ 1.42 करोड़ का कम उदग्रहण हुआ।

लेखाकारों ने गलत सूचना दी जिसके परिणामस्वरूप फार्म 3सीईए/10बी/56एफ/56जी में अधिक छूट अनुमत हुई जिसके परिणामस्वरूप करों का कम उदग्रहण हुआ।

2.6 छूट/कटौतियों की अनुमति

अधिनियम की धारा 10ए/10बी में 01 अप्रैल 2001 से एक नए स्थापित उपक्रम द्वारा एक मुक्त व्यापार क्षेत्र में अथवा एक नये स्थापित सौ *प्रतिशत* निर्यात उन्मुख उपक्रम द्वारा वस्तुओं अथवा चीजों अथवा कम्प्यूटर साफ्टेवयर के निर्यात से प्राप्त किये गए ऐसे लाभ एवं मुनाफों की पहले वर्ष, जिसमें उपक्रम ने निर्माण अथवा उत्पादन प्रारंभ किया हो, से सुसंगत निर्धारण वर्ष के साथ शुरू होने वाले लगातार दस निर्धारण वषों की अवधि के लिए एक कटौती का प्रावधान करती है। इस कटौती का दावा करने के लिए निर्धारिती के लिए आइटीआर के साथ फार्म 56 एफ/56 जी में एक लेखाकार से दावो को प्रमाणित करते हुए एक प्रमाणपत्र प्रस्तुत करना अपेक्षित है।

धर्मार्थ अथवा धार्मिक उद्देश्यों के लिए न्यास के अन्तर्गत धारित सम्पत्ति से व्युत्पन्न आय, भारत में ऐसे उद्देश्यों पर लगाई गई ऐसी आय की सीमा तक तथा जब ऐसी कोई आय भारत में ऐसे उद्देश्यों पर लगाने के लिए ऐसी सम्पत्ति से आय के 15 *प्रतिशत* तक संचित की जाती है एंव अलग रखी गई है, तो कतिपय शर्तों के अधीन अधिनियम की धारा 11 के अन्तर्गत आय कर से छूट प्राप्त है। इस छूट का दावा करने के लिए एक लेखाकार से फार्म 10बी में एक लेखापरीक्षा रिपोर्ट अधिनियम की धारा 12 ए(बी) के अन्तर्गत प्रस्तुत की जानी अपेक्षित थी।

सलम्प बिक्री से उत्पन्न होने वाला कोई लाभ एवं आय धारा 50बी के अन्तर्गत दीर्घावधि-पूँजीगत लाभ के रूप में आय कर हेतु प्रभार्य थे। सलम्प बिक्री के मामले में निर्धारिती को एक निर्धारित प्रारूप में (फार्म 3 सीईए) जिसमें उपक्रम की निवल सम्पत्ति की संगणना तथा यह प्रमाणित करते हुए कि उपक्रम की निवल सम्पत्ति की धारा 50बी में दिए गए प्रावधानों के अनुसार सही रूप से गणना की गई है, को दर्शाते हुए सीए की एक रिपोर्ट में प्रस्तुत करना अपेक्षित है।

हमारी लेखापरीक्षा जॉच से पता चला कि 128 मामलों में जहाँ लेखाकार फार्म 3सीईए/10बी/56एफ/56जी में छूट के बारे में सही सूचना देने में विफल हुए तथा ₹ 9,478.45 करोड़ की अधिक छूट को प्रमाणित किया (बॉक्स 2.4 देखें)

बॉक्स 2.4: छूटों/कटौतियों के अनुमोदन में अनियमितता पर निदर्शी मामलें

क. प्रभार: सीआईटी 10, मुम्बई
निर्धारिती: आरॅकल फाईनेनिशयल सर्विसेज साफ्टेवयर लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2009-10
सनदी लेखाकार: विजय वी. राजवाडे (सदस्य सं. 46344)

सीए ने धारा 10ए के अन्तर्गत फार्म 56एफ में ₹ 674.40 करोड़ की कटौती प्रमाणित की। अभिलेखों के सत्यापन के बाद आईटीडी ने पाया कि दावों की संगणना सही नहीं थी क्योकि निर्धारिती ने (i) दो इकाईयों की हानियों का समंजन नहीं किया था जिनमें इसने पिछले वर्षों में 10ए कटौती का दावा किया था, (ii) उगाही न किए गए विदेशी मुद्रा को शामिल किया था तथा (iii) 10ए छूट की संगणना के लिए निर्यात टर्न ओवर में विदेशी मुद्रा में किये गए व्यय को शामिल किया था। आईटीडी ने धारा 10ए के अन्तर्गत ₹ 615.71 करोड़ की कटौती की गणना की।

ख. प्रभार: डीआईटी (छूट), मुम्बई
निर्धारिती: दि सिन्थेटिक एण्ड रेयान टेक्सटाईल एक्सपोर्ट प्रोमोशन काउसिंल,
निर्धारण वर्ष: 2009-10
सनदी लेखाकार: एन. पी. झावेरी एण्ड ऐसोसिएट्स (सदस्य सं. 33851)

लेखाकार ने फार्म 10बी में प्रमाण पत्र में प्रमाणित किया कि निर्धारिती ने वर्ष के दौरान भारत में धर्मार्थ अथवा धार्मिक उद्देश्य के लिए ₹ 3.56 करोड़ लगाए थे। संवीक्षा निर्धारण में एओ ने ₹ 91.86 लाख की राशि अस्वीकृत की थी जो भारत से बाहर निर्यात के प्रोत्साहन के लिए विदेशी मुद्रा में व्यय की गई थी। धारा 11 के प्रावधान स्पष्ट रूप से भारत से बाहर किये गए व्यय को (जब तक यह (धारा 11(1)(सी) के तहत अन्तर्राष्टीय कल्याण प्रोत्साहन के लिए ना हो) आय के प्रयोग के रूप में विचार किये जाने को अनुमत नहीं करती।

ग. प्रभार: सीआईटी-1 कोच्ची
निर्धारिती: नेस्ट पावर इलैक्ट्रानिक्स प्राइवेट लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2010-11
सनदी लेखाकार: सन्नी सेबेस्टियन (सदस्य सं. 023198)

अधिनियम की धारा 10ए के अन्तर्गत ₹ 2.63 करोड़ की कटौती के लिए एक दावा अनुमत किया गया था। फार्म 56 एफ में प्रस्तुत किये गए प्रमाणपत्र के अनुसार विनिर्माण अथवा उत्पादन के प्रारंभ की तिथि 25 मार्च 2000 थी। चूँकि उत्पादन नि. व. 2000-01 से सुसंगत पिछले वर्ष में शुरू किया गया था, इसलिए कटौती केवल नि. व. 2009-10 तक अनुज्ञेय थी। इसके परिणामस्वरूप ₹ 1.32 करोड़ के कर का कम उदग्रहण हुआ।

घ. प्रभार: सीआईटी-1 कोच्ची
निर्धारिती: केरल बुक्स पब्लिकेशन सोसायटी
निर्धारण वर्ष: 2008-09
सनदी लेखाकार: उपलब्ध नहीं क्योंकि फार्म 10 बी प्रस्तुत नहीं किया गया था

धारा 12ए(बी) के अन्तर्गत फार्म 10बी में रिपोर्ट प्राप्त किये बिना अधिनियम की धारा 11 के अन्तर्गत ₹ 4.88 करोड़ की छूट अनुमत की गई थी। इस मामले में शामिल राजस्व ₹ 1.66 करोड़ तक निकाला गया था।

सीए द्वारा गलत सूचना/दावों के प्रमाणीकरण के कारण अधिक छूट/कटौतियाँ अनुमत हुई।

2.7 दावों का गलत प्रमाणीकरण

अधिनियम की विभिन्न धाराओं के अन्तर्गत विभिन्न छूटों तथा कटौतियों का दावा करने के लिए एक निर्धारिती को एक सीए द्वारा हस्ताक्षरित प्रमाणपत्रों/लेखापरीक्षा रिपोर्टों को प्रस्तुत करना आवश्यक है। हमने देखा कि सीए ने ₹ 259.72 करोड़ के कर प्रभाव वले 74 मामलों में गलत सूचना/दावों को प्रमाणित किया (बॉक्स 2.5 देखे)।

बॉक्स 2.5: दावों के गलत प्रमाणीकरण पर निदर्शी मामले

क. प्रभार: सीआईटी 2, ठाणे
निर्धारिती : गुरूकृपा डेवलपर्स
निर्धारण वर्ष: 2009-10
सनदी लेखाकार: कुकरेजा-दियालानी एण्ड कं.
(फर्म पंजीकरण सं. 126893 डब्ल्यू)

धारा 80आईबी(10) में कुछ शर्तों के अध्यधीन लाभ के 100 *प्रतिशत* की कटौती के लिए प्रावधान किया गया है जिसमे अन्य बातों के साथ साथ यह भी शामिल है कि हाउसिंग परियोजनाओं में वाणिज्यक परिसर पाँच *प्रतिशत* से अधिक नहीं होने चाहिए। सीए ने फार्म 10सीसीबी में जारी की गई अपनी रिपोर्ट में प्रमाणित किया कि हाउसिंग परियोजना में रिहायशी परिसर 72,700 वर्ग फुट है तथा दुकाने एवं अन्य वाणिज्यिक परिसर 90,000 वर्ग फुट हैं। सीए ने प्रमाणित किया कि निर्धारिती ने धारा 80आईबी(10) में अनुबद्ध शर्तों को पूरा किया है जबकि उसके प्रमाणपत्र में उसके द्वारा दिये गए ब्यौरें दशार्ते हैं कि निर्धारिती कटौती के लिए हकदार नहीं था क्योंकि वाणिज्यिक क्षेत्र पाँच *प्रतिशत* से अधिक था। इस गलत प्रमाणीकरण के कारण निर्धारण वर्ष 2006-07 से 2009-10 के दौरान निर्धारिती द्वारा ₹ 87.10 लाख की अनियमित कटौती का दावा किया गया उसके परिणामस्वरूप ₹ 26.13 लाख तक की सीमा तक कर का कम उद्ग्रहण हुआ।

ख. प्रभार: सीआईटी 8, मुम्बई
निर्धारिती: टाइम टेकनोप्लास्ट लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2010-11
सनदी लेखाकार: मनीष हिंगारा (सदस्य सं. 109060)

निर्धारिती ने सात औधोगिक उपक्रमों के लाभ पर सीए द्वारा जारी किये गए 10सीसीबी प्रमाणपत्र के आधार पर निर्धारण वर्ष 2010-11 के लिए धारा 80आईबी के अन्तर्गत ₹ 37.32 करोड़ की कटौती का दावा किया। सीए ने प्रमाणित किया कि उपक्रम अथवा उद्यम धारा 80आईबी में निर्धारित शर्तों को संतुष्ट करता है। धारा 80आईबी(4) में एक शर्त यह थी कि इकाई को मार्च 2004 के बाद विनिर्माण प्रारंभ नही करना चाहिए। तथापि यह देखा गया कि छः इकाई ने मार्च 2004 के बाद विनिर्माण शुरू किया था इसलिए धारा 80आईबी के अन्तर्गत कटौती के लिए पात्र नहीं थीं। यह दर्शाता है कि लेखाकार ने उचित सतर्कता नहीं बरती थी तथा घोषणा पत्र दिया जबकि निर्धारिती ने 80आईबी में अनुबद्ध शर्तों को पूरा नहीं किया था। इसके अतिरिक्त उपरोक्त सभी 7 मामलों में फार्म 10सीसीबी का खण्ड 18 तथा 19 भरा नहीं गया था। कटौती की गलत अनुमति के परिणामस्वरूप ₹ 36.60 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ तथा ₹ 12.44 करोड़ के कर का कम उद्ग्रहण हुआ।

ग. प्रभार: सीआईटी IV, कोलकाता
निर्धारिती : सिम्पलैक्स इन्फ्रास्ट्रक्चर लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2010-11
सनदी लेखाकार: एच. एस. भट्टाचारजी एण्ड कं., बिनायक डे द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 062177)

निर्धारिती ने धारा 80आईए(4) के अन्तर्गत ₹ 82.66 करोड़ की कटौती का दावा किया जो एक अवसंरचना सुविधा के विकास, परिचालन तथा अनुरक्षण के लिए उपलब्ध था। यह दावा अपेक्षित फार्म 10सीसीबी में सीए द्वारा प्रमाणित था जो प्रमाणित कर रहा था कि निर्धारिती ने धारा में अनुबद्ध शर्तों को पूरा किया है। निर्धारण के दौरान एओ ने देखा कि निर्धारिती ने निर्माण कार्य ठेका आधार पर परियोजना का केवल एक भाग लिया था तथा वह विकासकर्ता के रूप में नहीं था। अत: निर्धारिती व्याख्या के साथ पठित धारा 80आईए(4) के अन्तर्गत कटौती के लिए पात्र नहीं था। तदनुसार निर्धारिती द्वारा दावित धारा 80आईए(4) के अन्तर्गत कटौती को ₹ 28.10 करोड़ के राजस्व के निसरण को परिहार करते हुए अस्वीकृत की गई।

सीए ने लेखापरीक्षा रिपोर्टों/प्रमाणपत्रों में गलत/अधूरी सूचना दी जिस कारण राजस्व की हानि हुई।

2.8 कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट/प्रमाणपत्र में गलत/अधूरी सूचना

हमने देखा कि सीए ने ₹ 1,037.61 करोड़ के राजस्व प्रभाव वाले 132 मामलों में टीएआर/प्रमाणपत्रों में गलत/अधूरी सूचना दी। तथापि एओ ने निर्धारिती अथवा संबंधित सीए के विरूद्ध कोई कार्रवाई नहीं की (बॉक्स 2.6 देखें)।

बॉक्स 2.6: कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट/प्रमाणपत्र में गलत/अधूरी सूचना पर निदर्शी मामले

क. प्रभार: सीआईटी-1, कोच्ची
निर्धारिती: सिन्थाईट इन्डस्ट्रियल केमिकल लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2008-09
सनदी लेखाकार: थाम्पसन थॉमस (सदस्य सं. 25567)

अधिनियम की धारा 40(ए) में निर्धारित है कि यदि कोई ब्याज, रॉयल्टी, तकनीकी सेवाओं के लिए फीस अथवा इस अधिनियम के अन्तर्गत प्रभार्य अन्य राशियों का भुगतान अध्याय XVII-बी के तहत स्रोत पर कर की कटौती किये बिना किया गया है, तो ऐसी राशियों की कारोबार अथवा व्यवसाय से लाभ एवं आय की संगणना करने में कटौती नही की जाएगी। कर लेखापरीक्षक ने टीएआर के खण्ड 27(ए) (क्या निर्धारिती ने अध्याय XVII-बी के प्रावधानों का पालन किया था) के प्रति 'हाँ' प्रमाणित किया जबकि

अनिवासियों को कमीशन, विज्ञापन खर्चे इत्यादि (₹ 1.82 करोड़) का भुगतान अधिनियम की धारा 195 के अन्तर्गत स्रोत पर कर की कटौती किये बिना ही किया गया था। अत: इन्हें व्यय के रूप में अनुमत किया गया था।

ख. **प्रभार: सीआईटी-1, चेन्नै**
निर्धारिती: डेमलर इण्डिया कमर्शियल व्हीकल प्राइवेट लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2010-11
सनदी लेखाकार: विजय माथुर (सदस्य सं. 46476)

कोई भी व्यय जो धारा 40(ए) के अन्तर्गत कटौती के लिए मान्य नहीं है, सीए द्वारा फार्म 3 सीडी के खण्ड 17(एफ) में दर्शाया जाना है। हमने देखा कि यद्यपि निर्धारिती ने स्वयं ही ₹ 82.81 लाख के कर प्रभाव वाले वेतनों पर कर की गैर-कटौती के प्रति ₹ 2.44 करोड़ की राशि वापस जोड़ी थी। तथापि, इस अस्वीकृति को सीए द्वारा फार्म 3 सीडी में नहीं दर्शाया गया था जैसा कि खण्ड 17(एफ) में अपेक्षित है।

ग. **प्रभार:सीआईटी ॥ कोलकाता**
निर्धारिती: यूको बैंक
निर्धारण वर्ष: 2008-09 तथा 2010-11
सनदी लेखाकार: i) नि. व. 2008-09 के लिए: **एस एन गुह एण्ड कं., एम के दत्ता** द्वारा हस्ताक्षरित **(सदस्य सं. 12701), कन्सल सिंगला एण्ड एसोसिएट्स, एस के कन्सल द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 80632), पारेख एण्ड जैन, अनुराग जैन द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 76362), एस. पी. पूरी एण्ड कं., राजीव पूरी द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 84318), के. के. एस एण्ड कं., एसएल कोचर द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 016573)** तथा **ए. आर. एण्ड कं., अनिल गौड़** द्वारा हस्ताक्षरित **(सदस्य सं. 017546)**

(ii) नि. व. 2010-11 के लिए: **ए आर एण्ड कम्पनी, पवन कुमार गोयल द्वारा हस्ताक्षरित(सदस्य सं. 072209), चटर्जी एण्ड कं., एस चटर्जी द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 003124), डी आर मोहनोट एण्ड कम्पनी, विपिन कानूनेगा द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 072716), गोयल गर्ग एण्ड कं., ए. के. अग्रवाल द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 084600), बंसल एण्ड कम्पनी, राजेन्द्र शर्मा द्वारा हस्ताक्षरित(सदस्य सं. 072424), कोठरी एण्ड कं., मनस्वी कोठरी द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 64601)**

एओ ने अधिनियम की धारा 28 के अन्तर्गत 'प्रतिभुतिकरण पर लाभ' के कारण नि. व. 2009-10 तथा नि. व. 2010-11 के लिए क्रमश: ₹ 19.04 करोड़ तथा ₹ 21.93 करोड़ के संवर्धन किये। चूँकि यह राशि लाभ एवं हानि खाते को क्रेडिट नहीं की गई थी, इसलिए एओ ने मुक्त आय अर्जन करने के लिए धारा 14 के अन्तर्गत व्यय के अस्वीकार के प्रति ₹ 1.73 करोड़ तथा ₹ 36.60 करोड़ के संबंर्धन भी किये। हमने देखा कि सीए संबंधित वर्षों की 3 सीडी रिपोर्ट के खण्ड 13 तथा 17 में इन राशियों को दर्शाने में विफल रहे थे। इन संवर्धनों का राजस्व प्रभाव ₹ 26.96 करोड़ का था।

घ. प्रभार: सीआईटी -I कोलकाता
निर्धारिती: एक्साइड इण्डस्ट्रीज लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2008-09 तथा 2009-10
सनदी लेखाकार: एस आर बादलीबॉय एण्ड कं., आर के अग्रवाल द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 016667)

कर लेखापरीक्षकों ने धारा 14ए के अन्तर्गत नि. व. 2008-09 के लिए ₹ 1.86 लाख तथा नि. व. 2009-10 के लिए ₹ 2.26 लाख के अस्वीकार्य व्ययों की संगणना की। तथापि एओ ने आयकर नियमावली 1962 के नियम 8 डी को लागू करते हुए नि. व. 2008-09 तथा नि. व. 2009-10 के लिए क्रमश: ₹ 12.19 करोड़ तथा ₹ 7.06 करोड़ के रूप में इस अस्वीकृति की संगणना की। निर्धारिती की अपील पर नि. व. 2009-10 के लिए अस्वीकृती को ₹ 11.67 करोड़ निर्धारित किया गया। यह दर्शाता है कि कर लेखापरीक्षकों ने उचित रूप से नियमों को लागू किये बिना अस्वीकृत अनुमती की संगणना की थी। इन संवर्धनों ने ₹ 6.35 करोड़ के कर राजस्व के निसरण का परिहार किया।

ड. प्रभार: सीआईटी 8, मुम्बई
निर्धारिती: पी के इन्टरनेशनल एक्सपोर्टस प्रा. लि.
निर्धारण वर्ष: 2010-11
सनदी लेखाकार: डी. एस. सोलंकी (सदस्य सं. 115223)

सीए ने टीएआर के खण्ड 27 में रिपोर्ट किया कि निर्धारिती ने अध्याय XVII के प्रावधानों का पालन किया था अर्थात् निर्धारिती ने टीडीएस की कटौती तथा भुगतान किया था जहॉं लागू होने योग्य था। तथपि निर्धारण कार्यवाहियों के दौरान निर्धारण अधिकारी ने धारा40(ए) (आईए) के अन्तर्गत ₹ 6.56 करोड़ अस्वीकार किये क्योंकि निर्धारिती ने व्यय की उपरोक्त राशि पर कटौती किये गए टीडीएस तथा सरकारी कोष को किये गए भुगतान के संबंध में कोई विवरण प्रस्तुत नहीं किये थे।

च. प्रभार: सीआईटी 10, मुम्बई
निर्धारिती: क्वेस्ट पोर्टफोलियों सर्विसेज प्रा. लि.
निर्धारण वर्ष: 2010-11
कर लेखापरीक्षक: राजीव लूथिया (सदस्य सं. 039673)

कर लेखापरीक्षक के लिए एक कर्मचारी को दी गई गई सेवाओं के लिए बोनस अथवा कमीशन के रूप में भुगतान की गई राशि को टीएआर के खण्ड 16(ए) के अन्तर्गत दर्शाना आवश्यक था, जहॉं ऐसी राशि उसे अन्यथा लाभ अथवा लाभाशं के रूप में भुगतान योग्य थी। कम्पनी के ₹ 11.17 करोड़ के लाभ में से निर्धारिती कम्पनी के निदेशक को ₹ 10.00 करोड़ के बोनस का भुगतान किया गया था। निदेशक के पास कम्पनी के 91 *प्रतिशत* शेयर थे तथा बोनस कम्पनी में उसकी सहभागिता के *प्रतिशत* के अनुरूप

दिया गया था। यह लाभांश वितरण कर के भुगतान का परिहार करने के लिए किया गया था जो अन्यथा भुगतान योग्य होता यदि राशि लाभांश के रूप में भुगतान की जाती। कर लेखा परीक्षक इस राशि को प्रकट करने में विफल रहा था। एओ ने इस राशि को अनुचित तथा अधिक होने के नाते धारा 40ए(2)(बी) के तहत अस्वीकार कर दिया था।

2.9 प्रावधानों की अनियमित अनुमति

अधिनियम के अन्तर्गत एक प्रोदभूत अथवा ज्ञात देयता के लिए खाते में बनाया गया प्रावधान एक स्वीकार्य कटौती है जबकि अन्य प्रावधान कटौती के लिए योग्य नहीं हैं। इससे संबंधित विवरण फार्म 3सीडी के खण्ड 17(के) में प्रकट किये जाने अपेक्षित हैं।

हमने देखा कि कर लेखापरीक्षक सात मामलों में इस सूचना को बताने में विफल हुए थे जिसके परिणाम स्वरूप ₹ 22.31 करोड़ की कर प्रभाव वाली ₹ 65.66 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ। (बॉक्स 2.7 देखे)।

बॉक्स 2.7: प्रावधानों की अनियमित अनुमति पर निदर्शी मामले

प्रभार: सीआईटी 6, मुम्बई
निर्धारिती: मजगॉव डॉक्स लि.
निर्धारण वर्ष: 2008-09
सनदी लेखाकार: जी. पी. कपाड़िया एण्ड कं., भागीदार निमेश भिमानी द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 30547)

सीए पश्च: सेवानिवृत योजना के भुगतान के लिए ₹ 5.70 करोड़ के प्रावधान को रिपोर्ट करने में विफल रहा जो विवरणी को दखिल करने से पहले अदा नहीं किया गया था। परिणामस्वरूप यह प्रावधान अस्वीकृति नहीं किया जा सका। इसके परिणामस्वरूप ₹ 5.70 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ तथा ₹ 1.94 करोड़ के कर का कम उद्ग्रहण हुआ।

लेखाकार ने 'बुक प्राफिट' की संगणना नहीं की तथा धारा 115जेबी के अन्तर्गत फार्म 29बी प्रस्तुत नही किया जिसके कारण करों का कम उद्ग्रहण हुआ।

2.10 धारा 115जेबी के अन्तर्गत बुक प्राफिट पर कर प्रभारित करना

अधिनियम की धारा 115जेबी में 'बुक प्राफिट' के निर्धारित *प्रतिशत* पर न्यूनतम वैकल्पिक कर (मैट) के उद्ग्रहण के लिए प्रावधान किया गया है यदि सामान्य प्रावधानों के अन्तर्गत कुल आय पर भुगतान योग्य कर कतिपय संवर्धनों तथा अपमार्जन के पश्चात निकाले गए 'बुक प्राफिट' की ऐसी प्रतिशतता से कम हो।

प्रत्येक कम्पनी जिस पर धारा 115जेबी के प्रावधान लागू होते हैं, के लिए आय विवरणी के साथ लेखाकार से यह प्रमाणित करते हुए 29बी में एक रिपोर्ट प्रस्तुत करना आवश्यक है कि बुक प्राफिट की इस धारा के प्रावधानों के अनुसार संगणना की गई है। विवरणी की ई-फाइलिंग की शुरूआत के साथ, आईटीआर के साथ फार्म 29बी प्रस्तुत करना आवश्यक नहीं है। तथापि, यह संवीक्षा निर्धारण के समय पर एओ को प्रस्तुत किया जाना है।

हमने देखा कि 66 कम्पनी निर्धारितियों ने फार्म 29बी में रिपोर्ट प्रस्तुत नहीं की थी। हमने यह भी देखा कि लेखाकार 27 मामलों में अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार 'बुक प्राफिट' की संगणना करने में विफल रहे (बॉक्स 2.8 देखें)।

बॉक्स 2.8: धारा 115 जेबी के अन्तर्गत 'बुक प्राफिट' पर कर के प्रभारित करने के निदर्शी मामले

क. प्रभार: सीआईटी-1 कोच्ची
निर्धारिती: पेरी एग्रो इण्डस्ट्रीज लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2009-10
सनदी लेखाकर: एम के अन्न्त नारायण (सदस्य सं. 19521)

निर्धारिती ने फार्म 29बी में सीए से प्रमाण-पत्र प्रस्तुत नहीं किया। इस मामले में कर ₹ 8.63 करोड़ की सही राशि के स्थान पर ₹ 7.73 करोड़ के 'बुक प्राफिट' पर धारा 115जेबी के अन्तर्गत उद्ग्रहीत किया गया था जिसके परिणामस्वरूप ₹ 13.50 लाख के कर का कम उद्ग्रहण हुआ।

ख. प्रभार:सीआईटी सेन्ट्रल 2, मुम्बई

निर्धारिती: ज्योति ब्राइट बार्स लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2008-09
सनदी लेखाकार: भूटा शाह एंड कं., शैलेश पी भूटा भागीदार द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 33958)

निर्धारिती ने सामान्य प्रावधानों के अन्तर्गत ₹ 1.15 करोड़ और 115जेबी के अन्तर्गत ₹ 1.14 करोड़ के लाभ की गणना की तथा सामान्य प्रावधानों के अन्तर्गत यह मानते हुए कर का भुगतान किया कि सामान्य प्रावधानों के अन्तर्गत कर अधिक था। एओ द्वारा धारा 115जेबी के अन्तर्गत लेखापरीक्षा रिपोर्ट प्राप्त नहीं की गई और रिकार्ड पर नहीं रखी गई। लेखापरीक्षा ने पाया कि निर्धारिती ने धारा 115जेबी के प्रावधानों के अन्तर्गत कर के भुगतान से बचने के लिए शेयरों की बिक्री से ₹ 7.46 करोड़ का पूंजीगत लाभ लेखा मानक 10 में यथाअपेक्षित लाभ और हानि लेखों के बजाय सीधे आरक्षित पूंजी में जमा कर दिया था (धारा 10(38) के प्रावधानों के अन्तर्गत छूट प्राप्त किन्तु मैट के प्रावधानों के अन्तर्गत करयोग्य)। 'बुक प्राफिट' की गलत संगणना के परिणामस्वरूप ₹ 77.56 लाख के कर का कम उद्ग्रहण हुआ।

ग. प्रभार: सीआईटी II, आगरा

निर्धारिती: श्री राधे गेविंद आइस एंड कोल्ड स्टोरेज (प्रा.) लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2010-11
सनदी लेखाकार: डाली मित्तल (सदस्य सं. 410931)

निर्धारती ने अधिनियम की धारा 115जेबी के अन्तर्गत फार्म 29 बी प्रस्तुत नहीं किया था। निर्धारण अधिनियम के सामान्य प्रावधानों के अन्तर्गत धारा 10(38) के अन्तर्गत दीर्घ अवधि पूंजीगत लाभ (एलटीसीजी) की ₹ 11.36 करोड़ की छूट अनुमत करने के बाद ₹ 10.03 लाख का कर अवधारित करने के बाद किया गया था। तथापि, हमने पाया कि एलटीसीजी के माध्यम से आय को यद्यपि अधिनियम की धारा 10(38) के अन्तर्गत छूट प्राप्त है, फिर भी धारा 115जेबी के अन्तर्गत कर के अवधारण के लिए विचार किया जाना चाहिए था। तदनुसार, धारा 115जेबी के अन्तर्गत ₹ 2.74 करोड़ का कर बनता है जो उद्ग्रहीत ₹ 10.03 लाख के कर से अधिक है। एओ भी धारा 115जेबी के प्रावधानों को प्रयोग करने में विफल रहा जिसके परिणामस्वरूप ₹ 2.64 करोड़ के कर का कम उदग्रहण हुआ।

सनदी लेखाकारों ने आर्मस लेंग्थ मूल्य पर फार्म 3सीईबी में गलत/अधूरी सूचना प्रस्तुत की।

2.11 आर्मस लेंग्थ मूल्य (एएलपी) को अपनाना

अधिनियम की धारा 92(1) में प्रावधान है कि एक अन्तर्राष्ट्रीय लेनदेन से होने वाली किसी आय की आर्मस लेंग्थ मूल्य (एएलपी) के संबंध में संगणना की जाएगी। एएलपी की संगणना धारा 92सी के अनुसार की जानी है। नियम 10ई के साथ पठित धारा 92ई पिछले वर्ष के दौरान अन्तर्राष्ट्रीय लेन देने करने वाले व्यक्ति द्वारा सीए से फार्म 3सीईबी में एक रिपोर्ट प्राप्त करने और इसे निर्दिष्ट तिथि पर या उससे पूर्व निर्धारण अधिकारी को प्रस्तुत करना निर्धारित करती है। ₹ पाँच करोड़ से अधिक के निर्दिष्ट घरेलू लेन देन के मामले में, जैसा कि अधिनियम की धारा 92बीए में परिभाषित है, ऐसे मामलों को एओ द्वारा ट्रांसफर प्राइसिंग अधिकारी (टीपीओ) को संदर्भित किया जाना होता हैं। फार्म 3सीईबी में सीए को निर्धारिती द्वारा यथासंगणित आर्मस लेंग्थ मूल्य को सत्यापित करना होता है।

हमारी लेखापरीक्षा से पता चला कि निर्धारितीयों ने 43 मामलों में अपेक्षित रिपोर्ट प्रस्तुत नहीं की थी। हमने यह भी पाया कि 153 मामलों में रिपोर्ट में सीए ने गलत/अधूरी सूचना दी थी (बॉक्स 2.9 देखे)

बॉक्स 2.9: आर्मस लेंग्थ मूल्य (एएलपी) को न अपनाने वाले निदर्शी मामले

क. प्रभार: सीआईटी v, चेन्नई
निर्धारिती : पोलारिस सॉफ्टवेयर लैब लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2009-10
सनदी लेखाकार: एस विश्वा (सदस्य सं. 20572)

संदर्भित करने पर ट्रांसफर प्राइसिंग अधिकारी (टीपीओ) ने निर्धारिती कम्पनी द्वारा अपने संबंधित उद्यम के साथ किए गए लेनदेन का उर्ध्वमुख समायोजन ₹ 73.87 करोड़ के मूल्य पर किया था जिसमें ₹ 25.01 करोड़ का कर प्रभाव शामिल था। तथापि, सीए जिसने फार्म 3सीईबी को प्रमाणित किया था, इस लेन देन पर विचार करने में विफल रहा।

ख. प्रभार: सीआईटी 4 कोलकाता

निर्धारिती : एक्ज़ो नोबल इंडिया लिमिटेड (पूर्व में आईसीआई इंडिया लिमिटेड)

निर्धारण वर्ष: 2008-09

सनदी लेखाकार: बीएसआर एवं एसोसिएट्स, कौशल किशोर द्वारा हस्ताक्षरित (सदस्य सं. 090075)

निर्धारिती द्वारा फाइल किए गए फार्म 3सीईबी के अनुसार एक अन्तर्राष्ट्रीय लेन देन की एएलपी ₹ 18.45 करोड़ थी। मामला ट्रांसफर प्राइसिंग अधिकारी को संदर्भित किया गया था जिसने लेन देन की एएलपी का शून्य के रूप में अवधारण किया था। इसलिए, ₹ 18.45 करोड़ की आय का ऊर्ध्वमुखी समायोजन हुआ जिसमें ₹ 6.27 करोड़ का कर प्रभाव शामिल था।

ग. प्रभार: सीआईटी-8, मुम्बई

निर्धारिती : सीटेल इंडिया लिमिटेड

निर्धारण वर्ष: 2009-10

सनदी लेखाकार: गौरव गुप्ता एंड एसोसिएट्स (सदस्य सं. 077992)

सीए द्वारा फार्म 3सीईबी रिपोर्ट में प्रमाणित किए गए ₹ 170.67 करोड़ की एएलपी में टीपीए ने ₹ 25.45 करोड़ के ऊर्ध्वमुखी समायोजन की सिफारिश की थी। टीपीओ ने यह मानते हुए इस समायोजन की सिफारिश की कि (i) लेन देनों को प्रमाणित करने के लिए सीए द्वारा जिस ट्रांसफर प्राइसिंग स्टडी रिपोर्ट (टीपीएसआर) पर विश्वास किया गया था वह खण्डीय लेखा पर आधारित थी जिसे न तो सांविधिक लेखापरीक्षक द्वारा प्रमाणित किया गया था और न ही उस लेखापरीक्षक द्वारा जिसने 3 सीडी रिपोर्ट प्रमाणित किया है या उस लेखापरीक्षक द्वारा जिसने 3सीईबी फार्म प्रमाणित किया है, (ii) खण्डीय लेखे लेखापरीक्षित लाभ और हानि लेखों के साथ मेल नहीं खाते, (iii) लेखे दो कारोबार खण्डों अर्थात् संबंधित उद्यम (एई) भाग और गैर एई भाग के लिए तैयार किए गए थे जो क्रमश: 21.14 *प्रतिशत* और (-) 10.06 *प्रतिशत* का परिचालन लाभ मार्जिन दर्शाते थे। यह केवल एई भाग में लाभ का उच्च मार्जिन और गैर एई भाग में हानि दर्शाने के लिए किया गया था। टीपीओ द्वारा टीपीएसआर में उपयोग किए गए छ: तुलनीय, जिसमें से तीन तुलनीय को टीपीए ने अस्वीकृत कर दिया, के प्रति 24 तुलनीय के आधार पर परिचालन मार्जिन को निर्धारिती द्वारा घोषित 14.18 *प्रतिशत* के प्रति 33.56 *प्रतिशत* पर संशोधित किया गया था।

घ.	**प्रभार : सीआईटी 3, मुम्बई** **निर्धारिती: केकेआर इंडिया लि.** **निर्धारण वर्ष: 2010-11** **सनदी लेखाकार: मिहिर शाह एण्ड एसोसिएट्स (सदस्य सं. 41919)** टीपीओ ने फार्म 3सीईबी में सीए द्वारा प्रमाणित किए गए ₹ 43.22 करोड की एएलपी में ₹ 10.71 करोड़ के परिवर्धन का सुझाव दिया था। टीपीओ ने पाया कि (i) निर्धारिती को निवेश परामर्शी सेवाऐं देने के लिए लागत जमा 10 *प्रतिशत* पर संबंधित उद्यमों द्वारा क्षतिपूर्ति की गई थी (ii) निर्धारिती द्वारा उपयोग किए सभी तुलनीय का विभिन्न भौगोलिक स्थानों से परिचालन किया जा रहा था और एक भी भारतीय तुलनीय का प्रयोग नहीं किया गया था। टीपीओ ने भारत में परिचालित छः तुलनीय के साथ बैंचमार्किंग के बाद ₹ 10.71 करोड़ के परिवर्धन का सुझाव दिया।

सनदी लेखाकारों ने प्रति दिन ₹ 20,000 से आधिक्य राशि के लिए रेखांकित चैक/बैंक नोट के माध्यम से किए गए भुगतानों के सत्यापन के बारे में इंगित नहीं किया।

2.12 ₹ 20,000 प्रति दिन के आधिक्य में नकद भुगतान पर फार्म 3सीडी में सीए द्वारा रिपोर्टिंग

अधिनियम की धारा 40ए(3) के अनुसार, जहाँ निर्धारिती एक दिन में एक व्यक्ति को **₹** 20,000 से अधिक का एक भुगतान या कुल भुगतानों का अदाता खाता चेक या अदाता खाता बैंक ड्राफ्ट के अन्यथा कोई व्यय करता है, वहाँ कोई कटौती अनुमत नहीं होगी। ऐसी अस्वीकृति को कर लेखापरीक्षक द्वारा फार्म 3सीडी में अपनी रिपोर्ट के खण्ड 17(एच) में रिपोर्ट करना अपेक्षित हैं।

आईसीएआई द्वारा धारा 44एबी पर मार्गदर्शन नोट (2005 संस्करण) में बताया गया है कि "रेखाकिंत चेक या बैंक ड्राफ्ट के माध्यम से किए गए भुगतानों के सत्यापन में व्यवहारिक कठिनाइयां हो सकती हैं। यदि रेखांकित चेक या ड्राफ्ट द्वारा भुगतान के सत्यापन के लिए कोई उचित साक्ष्य उपलब्ध नहीं है, तो ऐसा तथ्य निम्नलिखित तरीके से उचित टिप्पणियों द्वारा सामने लाया जा सकता हैं।" *इस प्रकार, उस मामले में जहां सत्यापन असंभव है वहाँ सीए को ऐसा प्रमाण पत्र प्रस्तुत करना अपेक्षित है "मेरे/हमारे लिए यह सत्यापित करना संभव नही है कि क्या ₹ 20,000 से अधिक का भुगतान रेखांकित चैक या बैंक ड्राफ्ट द्वारा या अन्यथा किया गया था, क्योंकि आवश्यक साक्ष्य निर्धारिती के पास उपलब्ध नहीं है"।*

हमने 308 मामले पाए जहां कर लेखापरीक्षक धारा 40ए(3) के अन्तर्गत अस्वीकृति बताने में विफल रहे।

लेखापरीक्षा द्वारा पाए गए एक मामले में कर लेखापरीक्षक ने नकद भुगतान के सत्यापन पर उचित रिपोर्ट नहीं की इसके बजाय उसने एक तदर्थ अननुमति प्रस्तावित की। नि. व. 2009-10 में सीआईटी III बैंगलुरू के अन्तर्गत **श्रीलक्ष्मी इण्डस्ट्रीयल फोर्ज एडं इंजीनियर्स लिमिटेड** के मामले में कर लेखापरीक्षक **आर अशोक कुमार (सदस्य सं. 18446)** ने फार्म 3सीडी के खण्ड 17(एफ) (धारा 40(ए) के अन्तर्गत अस्वीकार्य राशि) में बताया *''हमने व्यापक रूप से उन भुगतानों का सत्यापन किया है जिन पर स्रोत पर कर कटौती की जानी थी। जबकि निर्धारिती ने अधिकतर कानून का अनुपालन किया है, किन्तु लेन देनों की अधिक मात्रा के कारण, हम इस बात की पुष्टि करने की स्थिति में नही हैं कि जहां कहीं भी आवश्यक हैं, कर की कटौती की गई है। इस लिए, हम ₹ 5,00,000 की तदर्थ अननुमति की सिफारिश करते हैं।''* यह दर्शाता है कि कर लेखापरीक्षक ने कर लेखापरीक्षा उचित रूप से नहीं की और इसे उचित रूप से धारा 44एबी के अन्तर्गत यथा अपेक्षित तरीके से रिपोर्ट नहीं किया।

निर्धारण अधिकारियों द्वारा अधिनियम की धारा 142(2ए) के अन्तर्गत नामित सनदी लेखाकारों द्वारा विशेष लेखापरीक्षा हेतु निर्देश जारी करना मूल सनदी लेखाकारों के निष्पादन पर प्रश्न उठाता है।

2.13 धारा 142(2ए) के अन्तर्गत विशेष लेखापरीक्षा

अधिनियम की धारा 142(2ए) के अनुसार संवीक्षा निर्धारण के दौरान एओ लेखों की प्रवृति एवं जटिलता और राजस्व के हितों पर विचार करते हुए यदि जरूरी समझे तो आईटीडी द्वारा इस कार्य के लिए नामांकित सीए द्वारा लेखापरीक्षित लेखों की पुन: लेखापरीक्षा के लिए निर्धारिती को निर्देश दे सकता है। धारा 142(2ए) के अन्तर्गत विशेष लेखापरीक्षा का आदेश दर्शाता है कि एओ निर्धारिती द्वारा प्रस्तुत लेखापरीक्षा रिपोर्ट से संतुष्ट नहीं हैं। हमने पाया कि एओ ने धारा 142(2ए) के अन्तर्गत विशेष लेखापरीक्षा के लिए 78 मामलों में निर्देश जारी किए थे। विशेष लेखापरीक्षा के परिणामस्वरूप, 16 निर्धारितियों की आय में ₹ 197.79 करोड़ की वृद्धि हुई। यह दर्शाता है कि मूल लेखापरीक्षक ने अपना कार्य उचित तरीके से निष्पादित नहीं किया।

खण्ड ख

मामले जहां एओ रिपोर्टों/प्रमाणपत्रों में उपलब्ध सूचनाओं का उपयोग करने में विफल रहे।

सीबीडीटी ने 1999 में अपने सभी क्षेत्रीय कार्यालयों में निर्धारण अधिकारियों द्वारा निर्धारण कार्यवाहियों में अर्थपूर्ण परिवर्धन करने के लिए सूचनाओं के उपयोग हेतु अनुदेश जारी किए थे। लोक लेखा समिति ने भी लेखाकार की रिपोर्ट पर अपर्याप्त ध्यान दिए जाने पर चिन्ता व्यक्त की थी। इसके बावजूद निर्धारण अधिकारियों ने लेखाकार की रिपोर्टों में उपलब्ध सूचनाओं का उपयोग नहीं किया जिसके कारण करों का कम उद्ग्रहण हुआ।

2.14 लेखाकारों की रिपोर्ट में उपलब्ध सूचनाओं का उपयोग न करना

लेखाकारों को 3 सीडी रिपोर्टों में विभिन्न सूचनाओं पर विवरण देना अपेक्षित है। सीबीडीटी के 09/2008 के अनुदेश में अपेक्षित है कि कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट और साथ ही साथ अन्य सांविधिक रिर्पोटों की संबंधित रिकार्डों और अन्य उपलब्ध साक्ष्यों के साथ विवेचनात्मक रूप से जाँच की जानी चाहिए और इन रिपोर्टों में यथा उपलब्ध सूचनाओं का संवीक्षा निर्धारण को अन्तिम रूप देते समय प्रभावी रूप से उपयोग किया जाना चाहिए। हमने ₹ 1,310.05 करोड़ के कर प्रभाव वाले 102 मामले पाए जहां एओ 3 सीडी रिपोर्टों में उपलब्ध सूचनाओं का उपयोग करने में विफल रहे (बॉक्स 2.10 देखें)

बॉक्स 2.10 लेखाकारों की रिपोर्ट में उपलब्ध सूचनाओं के उपयोग न करने के निदर्शी मामले

क. प्रभार:सीआईटी-एलटीयू दिल्ली
निर्धारिती: महानगर टेलीफोन निगम लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2011-12
सनदी लेखाकार: रवीन्द्र खुल्लर (सदस्य सं. 82928) एवं अजय रस्तोगी (सदस्य सं. 84897)

कर लेखापरीक्षक ने अपनी कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट में सुसंगत वित्तीय वर्ष के दौरान निर्धारिती के कर्मचारियों को प्रदत्त उपदान की राशि का पूर्व विद्यमान देयता के प्रति ₹ 38.10 करोड़ के रूप में उल्लेख किया था। तथापि, निर्धारिती ने उपदान के प्रति ₹ 107.08 करोड़ का दावा किया था जोकि एओ द्वारा अनुमत किया गया था, जिसके परिणामस्वरूप ₹ 68.98 करोड़ की हानि का अधिक निर्धारण हुआ जिसका संभावित कर प्रभाव ₹ 23.45 करोड़ था।

ख. प्रभार: सीआईटी-VI दिल्ली
निर्धारिती: थॉमसन प्रेस (इंडिया) लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2010-11
सनदी लेखाकार: एस मुखर्जी (सदस्य सं. 57084)

3 सीडी रिपोर्ट के अनुसार, अधिनियम के अनुसार निर्धारिती को अनुज्ञेय कुल मूल्यह्रास ₹ 22.04 करोड़ था। तथापि, एओ ने निर्धारिती द्वारा फाइल की गई आय कर विवरणी के अधार पर ₹ 46.89 करोड़ अनुमत किया। इस प्रकार, कर लेखापरीक्षक की रिपोर्ट के बावजूद एओ द्वारा ₹ 24.85 करोड़ का अधिक मूल्यह्रास अनुमत किया गया जिसके परिणामस्वरूप ₹ 7.67 करोड़ के संभावित कर प्रभाव वाली आय का कम निर्धारण हुआ।

ग. प्रभार: सीआईटी 2 लखनऊ
निर्धारिती: मध्यांचल विद्युत वितरण निगम लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2011-12
सनदी लेखाकार: एम. के. गुप्ता (सदस्य सं. 075475)

सीए ने अपनी टीएआर में रूरल इलैक्ट्रीफिकेशन कारपोरेशन लिमिटेड को प्रदत्त ब्याज के लिए धारा 43 बी के अन्तर्गत ₹ 20.15 करोड़ का व्यय अस्वीकृत किया। हमने पाया कि निर्धारण को अन्तिम रूप देते समय एओ उक्त सूचना का उपयोग करने में विफल रहा और टीएआर की अवहेलना करते हुए व्यय अनुमत किया। इस चूक के परिणामस्वरूप ₹ 6.23 करोड़ के संभावित कर के कम प्रभार वाली ₹ 20.15 करोड़ की कारोबार आय की कम संगणना हुई।

घ. प्रभार: सीआईटी I, कोच्ची
निर्धारिती: लिसी मेडिकल संस्थान
निर्धारण वर्ष: 2008-09 और 2009-10
सनदी लेखाकार: पॉल टी ममपिल्लै (सदस्य सं. 10496)

यद्यपि सीए ने फार्म 10 बी में प्रमणित किया था कि नि. व. 2008-09 और नि. व. 2009-10 में अधिनियम की धारा 11(2) के अन्तर्गत ₹ 5.19 करोड़ और ₹ 3.17 करोड़ की अलग रखी गई आय को अधिनियम की धारा 11(2) (बी) में निर्धारित तरीके से जमा नहीं किया गया था। फिर भी, इस राशि को कर के अन्तर्गत नहीं लाया गया। इसके परिणामस्वरूप ₹ 3.71 करोड़ के कर का कम उद्ग्रहण हुआ।

ड. प्रभार: सीआईटी बरेली

निर्धारिती: किसान सहकारी चीनी मिल्स, सेमीखेरा
निर्धारण वर्ष: 2010-11
कर लेखापरीक्षक: कृष्ण कुमार अग्रवाल (सदस्य सं. 071030)

निर्धारण अधिकारी ने टीएआर में कर लेखापरीक्षक द्वारा रिपोर्ट किए गए ₹ 28.63 करोड़ के बजाय नि. व. 2006-07 और 2007-08 के लिए ₹ 36.67 करोड़ की अग्रेनीत हानियों को अनुमत किया जिसके परिणामस्वरूप ₹ 8.04 करोड़ हानि अधिक अनुमत हुई जिसका कर प्रभाव ₹ 2.48 करोड़ था (संभावित)।

2.15 निष्कर्ष

इस अध्याय में हमने अधिनियम के विभिन्न प्रावधानों के अन्तर्गत सीए द्वारा कर लेखापरीक्षा और प्रमाणीकरण वाले मामलों को उजागर करने की कोशिश की है। सीए ने 367 मामलों में गलत/अधूरी सूचना दी थी जिसका कर प्रभाव ₹ 2,813.11 करोड़ था (तालिका 2.1 और 2.2 में सार)। ये अपेक्षित प्रमाणपत्र प्रस्तुत करने में भी विफल रहे (तालिका 2.3 में सार)। इसके परिणामस्वरूप सरकार को उचित देय प्राप्त नहीं होते है। एओ 102 मामलों में लेखाकारों की रिपोर्टों/प्रमाणपत्रों में उपलब्ध सूचनाओं का उपयोग करने में भी विफल रहे जिसका कर प्रभाव ₹ 1,310.05 करोड़ था। सीबीडीटी ने अपने 1999 और 2008 के अनुदेशों में एओ द्वारा निर्धारण के समय पर लेखाकार की रिपोर्टों/प्रमाणपत्रों में उपलब्ध सूचनाओं का उपयोग करने पर जोर डाला हैं। पीएसी ने भी पाया कि इस पहलू पर अपर्याप्त ध्यान देने के कारण धारा 44एबी प्रारंभ करने का उद्देश्य विफल हो गया। इसके दृष्टिगत, आईटीडी और आईसीएआई द्वारा सीए द्वारा किए गए कार्य के मॉनीटरिंग पहलू की उपयुक्ता को देखना अनिवार्य है। हमने इस प्रतिवेदन के अध्याय III में प्रणाली और मॉनीटरिंग पहलू और उन पर अपनी सिफारिशों के साथ टिप्पणी की है।

2.16 सिफारिशें

हम सिफारिश करते हैं कि

क. मंत्रालय यह सुनिश्चित करे कि यदि निर्धारिती आवश्यक प्रमाणपत्र/ रिपोर्ट प्रस्तुत नहीं करते हैं तो एओ छूटें/कटौतियां अनुमत नहीं करेगें।

मंत्रालय ने उत्तर दिया (अक्टूबर 2014) कि अधिनियम की धारा 10ए, 10(23सी), 80आइए, 80आईबी आदि में पर्याप्त प्रावधान हैं जो सुनिश्चित करते हैं कि कर लेखापरीक्षा रिपोर्टें आयकर विभाग के पास उपलब्ध हो। यह प्रावधान स्वयं सुनिश्चित करते हैं कि निर्धारित लेखापरीक्षा रिपोर्टों को फाइल करने की विफलता के मामले में इस प्रकार दावा की गई छूटों/कटौतियों की अनुमति नहीं दी जाये। मंत्रालय ने यह भी उत्तर दिया कि सीबीडीटी की अनुदेश संख्या 9/2008 भी यह दोहराती है कि कर लेखा परीक्षा रिपार्टों के साथ-साथ दूसरी सांवधिक लेखापरीक्षा रिपोर्टों को मामलों की संवीक्षा करते समय सम्बन्धित अभिलेखों और अन्य उपलब्ध साक्ष्यों के साथ विवेचनात्मक रूप से जांच की जानी चाहिए। मंत्रालय ने यह भी उत्तर दिया कि अधिनियम के विभिन्न प्रावधानों के अन्तर्गत छूटों/कटौतियों का दावा करने वाले निर्धारिती द्वारा लेखापरीक्षा की निर्धारित रिपोर्टें इलैक्ट्रोनिक रूप से फाईल किये जाने को आवश्यक करने के लिए आईटी नियम, 1962 के नियम 12 के परन्तुक को 01 अप्रैल 2013 से पूर्वलक्षी प्रभाव के साथ बदल दिया गया है।

लेखापरीक्षा का मत है कि यद्यपि अधिनियम में पर्याप्त प्रावधान उपलब्ध है, तथापि एओ ने निर्धारण के दौरान इनका सावधानी से पालन नहीं किया जिस पर मंत्रालय द्वारा ध्यान दिए जाने की आवश्यकता है।

ख. मंत्रालय यह सुनिश्चित करे कि एओ सीए की रिपोर्टों/प्रमाणपत्रों में उपलब्ध जानकारी का पूर्ण रूप से उपयोग करें।

मंत्रालय ने उत्तर दिया (अक्टूबर 2014) कि समीक्षा निर्धारणों को अन्तिम रूप देते समय लेखापरीक्षा रिपोर्टों और अन्य दूसरी सांविधिक लेखापरीक्षा रिपोर्टों और इन रिपोर्टों मे उपलब्ध जानकारी का प्रभावी रूप से उपयोग करने लिए, विवेचनात्मक रूप से जाँच करने के लिए आवश्यक अनुदेश 2008 में जारी किए गए हैं। मंत्रालय ने आगे उत्तर दिया (अक्टूबर 2014) कि लेखापरीक्षा रिपोर्टों की ई-फाइलिंग को नि. व. 2013-14 से प्रारम्भ किया गया है। ई-फाइल की गई लेखापरीक्षा रिपोर्टों में प्रस्तुत जानकारी का सीएएसएस के अन्तर्गत संवीक्षा के लिए मामले चयन करने में उपयोग किया गया था। मामले के चयन हेतु कारण को उपलब्ध जानकारी के प्रभावी उपयोग के लिए एओ को भी बताया गया था।

अध्याय III: प्रणालीगत मुद्दे और नियंत्रण

3.1 प्रस्तावना

आय कर अधिनियम, 1961 (अधिनियम), अधिनियम के प्रावधानों के अन्तर्गत लेखाकारों द्वारा कर लेखापरीक्षा और प्रमाणीकरण निर्धारित करता है। तदनुसार, कर लेखापरीक्षा और प्रमाणीकरण के उद्देश्य के लिए विभिन्न फार्म (**परिशिष्ट 1** में विवरण) बनाए गए हैं जिन्हें लेखाकारों द्वारा देना होता हैं जिससे आईटीडी को उसके राजस्व जुटाने के प्रयासों में सहायता मिल सके। निर्धारण कार्यवाहियों में प्रमाणीकरण की संवीक्षा करते समय, हमने निर्धारित फार्मों में कतिपय कमियां पायी। हमने लेखाकारों द्वारा किए गए कार्य में आईटीडी द्वारा मानीटरिंग की कमी भी पाई। वर्तमान अध्याय अधिनियम के प्रावधानों के अन्तर्गत लेखाकारों द्वारा किए गए कर लेखापरीक्षा और प्रमाणीकरण के सम्बन्ध में आईटीडी के प्रणालीगत मुद्दे और मानीटरिंग तंत्र से संबंधित हैं।

फार्म 3 सीडी में वितरित लाभ के भुगतान की घोषणा की तिथि की अनुपलब्धता के कारण हम अनुबद्ध अवधि में प्रदत्त कर या विलम्ब के कारण प्रभारित किए जाने वाले किसी ब्याज के औचित्य को सत्यापित नहीं कर सके।

3.2 संवितरित लाभों के भुगतान की तिथि की घोषणा

अधिनियम की धारा 115-ओ में प्रावधान है कि किसी नि. व. के लिए घरेलू कम्पनी की कुल आय के संबंध में प्रभार्य आयकर के अलावा, लाभ में से लाभांश के माध्यम से (अन्तरिम या अन्यथा) ऐसी कम्पनी द्वारा घोषित, संवितरित या भुगतान की गई किसी राशि को 1 अप्रैल 2007 से 15 *प्रतिशत* की दर पर अतिरिक्त आयकर के लिए प्रभारित किया जाएगा। इसके अतिरिक्त, *उक्त* अधिनियम की धारा 115पी में प्रावधान है कि जहां कम्पनी वितरित लाभ पर समयसीमा के अन्दर (घोषणा/भुगतान की तिथि से 14 दिनों में) कर के पूरे या किसी भाग का भुगतान करने में विफल हो जाती है, वहाँ वह प्रत्येक माह एक *प्रतिशत* की दर से साधारण ब्याज के भुगतान करने को दायी होगी।

हमने पाया कि फार्म 3 सीडी की क्रम संख्या 29 में वितरित लाभ की राशि, उस पर प्रदत्त कर और कर के भुगतान की तिथि का विवरण देना अपेक्षित है। इसमें घोषणा की तिथि/वितरित लाभ के भुगतान के लिए प्रावधान नहीं हैं। इसके अभाव में यह सत्यापित करना कठिन है कि क्या कर का भुगतान अनुबद्ध अवधि के अन्दर किया गया है या विलम्ब के कारण कोई ब्याज प्रभारित किया जाना है।

हमने 88 मामलों में उपलब्ध स्रोतों से लाभांश की घोषणा/भुगतान की तिथियां पता लगाने की कोशिश की किन्तु ये तिथियां प्राप्त नहीं कर सके। परिणामस्वरूप, हम इन मामलों में लाभांश वितरण कर के भुगतान में विलम्ब यदि कोई हो, तो उसके लिए ब्याज राशि निकालने में असमर्थ थे (बॉक्स 3.1 देखें)।

बॉक्स 3.1: वितरित लाभों की तिथि की घोषण न होने के निदर्शी मामले

प्रभार: सीआईटी –कोट्टयम
निर्धारिती: एमएएस पैक लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2009 -10
सनदी लेखाकार: पी. राजगोपाल (सदस्य संख्या 202134)

निर्धारिती ने 31.3.2009 को समाप्त वर्ष के लिए लाभ तथा हानि खाते में ₹ 1.06 करोड़ के अन्तरिम लाभांश तथा ₹ 19.01 लाख के लाभांश कर के लिए एक प्रावधान बनाया। तथापि, निर्धारण वर्ष 2009-10 के लिए फार्म 3 सीडी के खण्ड 29 में इसे 'शून्य' दिखाया गया। बाद में निर्धारिती द्वारा दाखिल विवरण से यह देखा गया कि भुगतान 29.09.2009 को किए गए तथा ₹ 19.01 लाख कर के प्रावधान में ₹ 1.08 लाख का ब्याज सम्मिलित था। कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट में घोषणा तिथि तथा लाभांश भुगतान की तिथि के अभाव में प्रभारित ब्याज की परिशुद्धता को लेखापरीक्षा में सत्यापित नहीं किया जा सका।

इसलिए आईटीडी अनुबद्ध अवधि के अन्दर करों के भुगतान अथवा विलम्ब के कारण प्रभारित किए जाने वाले किसी ब्याज को निकालने के लिए फार्म 3 सीडी में वितरित लाभों के भुगतान की घोषणा की तिथि को शामिल करने पर विचार करे।

लेखाकार की रिपोर्ट में मैट क्रेडिट का विवरण प्रस्तुत करने के अभाव में हम निर्धारितियों द्वारा लिए गए मैट क्रेडिट की परिशुद्धता को सत्यापित नहीं कर सके।

3.3 लेखाकार की रिपोर्ट में न्यूनतम वैकल्पिक कर (मैट) क्रेडिट की घोषणा

अधिनियम की धारा 115जेएए के तहत, निर्धारिती मैट क्रेडिट[12] लेने का हकदार है जिसे सात वर्षों की अवधि के अन्दर (नि. व. 2010-11 से बढ़ाकर 10 कर दिया गया) किसी भी वर्ष में जब सामान्य देय कर धारा 115जेबी के तहत देय कर से अधिक हो, समायोजन के लिए अग्रेनीत किया जा सकता है। निर्धारण वर्षवार उपलब्ध मैट क्रेडिट जिसे निर्धारिती द्वारा अग्रेनीत किया जा सकता है (जैसाकि अनवशोषित मूल्यह्रास तथा व्यवसाय हानि के अग्रेषण के मामले में) का विवरण देने के लिए न तो 3 सीडी रिपोर्ट में न ही 29बी प्रमाणपत्र में कोई खण्ड हैं। इसके अभाव में, मैट क्रेडिट की परिशुद्धता को सुनिश्चित करना कठिन है जिससे करों का कम उद्ग्रहण हो सकता हैं।

लेखापरीक्षा अवधि के दौरान, हमने मैट क्रेडिट की उपलब्धता के लिए विवरण से यह देखा कि सीए या निर्धारिती ने अधिनियम के सामान्य प्रावधानों के तहत तथा मैट के तहत कर देयता दर्शाने के लिए कोई गणना शीट प्रस्तुत नहीं की। क्रेडिट उपलब्धता की विस्तृत गणना के अभाव में हम धारा 115 जेएए के तहत क्रेडिट के लिए दावे की परिशुद्धता को सुनिश्चित नहीं कर सके।

हमने 30 ऐसे मामलों में यह देखा कि अधिक मैट क्रेडिट को स्वीकृति दी गई थी जिसका कर प्रभाव ₹ 54.26 करोड़ था (बॉक्स 3.2 देखे)।

बॉक्स 3.2: मैट क्रेडिट पर निदर्शी मामले

क. प्रभार : डीसीआईटी सर्कल -1, सूरत
निर्धारिती : गुजरात एनवायरों प्रोटेक्शन एण्ड इन्फ्रास्ट्रक्चर लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2010-11
सनदी लेखाकार: निरंजन पी. देसाई (सदस्य संख्या 39210)

अधिनियम के सामान्य प्रावधानों के तहत नि.व. 2010-11 के लिए कर देयता की संगणना करते समय ₹ 4.17 करोड़ के मैट क्रेडिट को स्वीकृति दी गई थी। पूर्व निर्धारण अभिलेखों से हमने देखा कि नि.व. 2006-07 से नि.व. 2009-10 तक से संबंधित केवल ₹ 85.86 लाख का मैट क्रेडिट नि.व. 2010-11 में उपलब्ध था। ₹ 3.31 करोड़ के अतिरिक्त मैट क्रेडिट की मंजूरी के परिणामस्वरूप ₹ 4.51 करोड़ (ब्याज सहित) के कर का कम उद्ग्रहण हुआ।

[12] धारा 115जेबी के तहत भुगतान किए गए कर तथा सामान्य देय कर के बीच अन्तर ।

ख. प्रभार: सीआईटी 8 मुम्बई
निर्धारिती: शाह पल्प एण्ड पेपर मिल्स लिमिटेड
निर्धारण वर्ष: 2006-07
सनदी लेखाकार : आर.आर. मुन्नी एण्ड कं. (सदस्य संख्या 030834)

आईटीडी ने नि.व. 2006-07 के लिए ₹ 2.86 करोड़ की कुल आय का निर्धारण करते हुए दिसम्बर 2008 में निर्धारण पूरा किया तथा 24 मई 2012 के आईटीएटी आदेश को प्रभावी करते हुए ₹ 2.64 करोड़ पर संशोधित किया। निर्धारिती ने दिनांक 09.06.2012 के पत्र द्वारा नि.व. 1999-2000 से नि.व. 2004-05 के लिए मैट क्रेडिट की मंजूरी का अनुरोध किया। आईटीडी ने ₹ 74.28 लाख के मैट क्रेडिट को मंजूर करते हुए मई 2013 में धारा 154 के तहत परिशोधन आदेश पारित किया तथा ब्याज सम्मिलित करने के पश्चात ₹ 84.08 लाख का प्रतिदाय दिया। 2000-01 से पूर्व वर्षों का मैट क्रेडिट कालातीत हो गया था तथा 2001-02 से 2005-06 की अवधि के लिए मैट क्रेडिट को मंजूर करने के लिए अधिनियम में कोई प्रावधान नहीं था। इसके परिणामस्वरूप ₹ 74.28 लाख के मैट क्रेडिट की गलत स्वीकृति हुई तथा ब्याज सहित ₹ 84.07 लाख के प्रतिदाय की गलत स्वीकृति हुई।

ग. प्रभार: सीआईटी II कानपुर
निर्धारिती : जे.के. सीमेंट लिमिटेड
निर्धारण वर्ष : 2007-08
सनदी लेखाकार : पी.पी.सिंह (सदस्य संख्या 072754)।

नि.व. 2007-08 के लिए निर्धारण को निर्धारिती द्वारा आय की अपनी संगणना में दावित रूप में ₹ 4.27 करोड़ के मैट क्रेडिट को स्वीकृत करके पूरा किया गया। अधिनियम की धारा 115 जेएए के प्रावधानों के उल्लंघन में, ₹ 4.27 करोड़ का मैट क्रेडिट जिसमें ₹ 46.40 लाख का अधिप्रभार तथा शिक्षा उपकर सम्मिलित था, को निर्धारिती द्वारा दावित रूप में एओ द्वारा अनियमित स्वीकृति दी गई।

इसलिए, आईटीडी को निर्धारण वर्ष-वार उपलब्ध मैट क्रेडिट का जिसे धारा 115जेएए के तहत निर्धारिती द्वारा अग्रेनीत किया जा सकता है, की सत्यता की पुष्टि के लिए, विवरण देने के लिए फार्म 3 सीडी या 29बी प्रमाणपत्र के संशोधन पर विचार करना चहिए।

धर्मार्थ ट्रस्ट/संस्थान द्वारा अनुप्रयोग के रूप में पृथक रखे गए पिछले 10 वर्षों के संचयन या राशियों के उपयोग के संबंध में विवरण प्रदान करने के लिए फार्म 10बी तथा फार्म 10बीबी में कोई प्रावधान नहीं है।

3.4 फार्म 10बी तथा 10बीबी में कमियाँ

धारा 11(2) में प्रावधान है कि जहां भारत में आय के 85 *प्रतिशत* को पिछले वर्ष के दौरान धर्मार्थ या धार्मिक उद्देश्य के लिए उपयोग नहीं किया जाता अपितु समग्र या आंशिक रूप में भारत में ऐसे उद्देश्यों में प्रयोग के लिए संग्रहित या अलग रखा जाता है। इस प्रकार संग्रहित या पृथक रखी गई ऐसी आय को व्यक्ति के पिछले वर्ष की कुल आय में सम्मिलित नहीं किया जाएगा, बशर्ते कि ऐसा व्यक्ति एओ को लिखित में नोटिस द्वारा आय को संग्रहित करने या अलग रखने का उद्देश्य तथा अवधि जोकि किसी भी अवस्था में पाँच वर्ष से ज्यादा न हो, उल्लेख करे। इस प्रकार संग्रहित या अलग रखी गई राशि को धारा 11(5) में निर्दिष्ट विधियों के रूप में निवेशित या जमा किया जाता है।

धमार्थ या धार्मिक न्यास या संस्थाओं के लिए लेखाकार द्वारा लेखापरीक्षा प्रमाणपत्र के उद्देश्य हेतु फार्म 10बी तथा 10बीबी को बनाया गया है। इन फॉर्मो में प्रयोग के रूप में पृथक रखी गई राशियों के पिछले दस वर्षों के संग्रहण या उपयोग के संदर्भ में विवरण उपलब्ध कराने वाला कोई कॉलम नहीं हैं। आईटीडी के पास इस महत्वपूर्ण जानकारी को प्राप्त करने के लिए कोई तंत्र नहीं है।

यद्यपि धारा 115 बीबीसी के तहत फॉर्म 10बीबी डोनेशन का विवरण मांगता है, तथापि फॉर्म 10बी में ऐसी कोई सूचना देना अपेक्षित नहीं है। फॉर्मों में गैर-अनुपालन की मात्रा निर्धारण को अनुबंधित नहीं किया गया है। टीडीएस प्रावधानों के अनुपालन के संदर्भ में फॉर्म मौन थे। इसी प्रकार, फॉर्मों में न्यास के कार्यकलापों तथा उद्देश्यों की प्रकृति के लिए कॉलम नहीं है। फॉर्म पंजीकरण संख्या तथा 12एए, 80जी तथा 10(23सी) के तहत पंजीकरणों की वैधता के संदर्भ में सूचना उपलब्ध नहीं कराते। इस तथ्य पर धर्मार्थ न्यासों तथा संस्थाओं के लिए छूटों की समीक्षा (2013 की रिपोर्ट सं. 20) पर पहले ही टिप्पणी की जा चुकी है। तथापि, अभी तक (जून 2014) परिवर्तनों को अधिसूचित नहीं किया गया है।

लेखापरीक्षा का मत है कि नियन्त्रण रखने का एकमात्र साधन संचित निधि के निवेश तथा अनुप्रयोग में अधिनियम के प्रावधानों से विचलन दर्शाने हेतु इसे लेखाकारों के लिए अनिवार्य बनाना होगा।

नियंत्रण रजिस्टर के रखरखाव को बन्द करना/ ई-फाइलिंग प्रारम्भ होने के पश्चात् नियंत्रण रजिस्टर के रखरखाव को बंद करने से टीएआर से निर्धारित अवधि मे दाखिल करने पर नियंत्रण में कठिनाई।

3.5 नियंत्रण रजिस्टर का रखरखाव

निर्धारिती, लेखाकार तथा एओ अधिनियम के विभिन्न प्रावधानों का अनुपालन करें, इसे सुनिश्चित करने के लिए सीबीडीटी ने क्रमश: जनवरी 1999 तथा नवम्बर 1999 में निर्देश संख्या 1959 तथा 1976 जारी किए जिसमें निर्धारण को अंतिम रूप देते समय कर लेखापरीक्षा रिपोर्टों (टीएआर) में उपलब्ध सूचनाओं के प्रभावी उपयोग के लिए विस्तृत प्रक्रियाएं निहित हैं।

ऐसे सभी मामलों पर जहां धारा 44एबी के तहत कर लेखापरीक्षा अनिवार्य है, प्रभावी नियंत्रण रखने के लिए एओ को निर्देश संख्या 1976 में निर्दिष्ट फॉर्मेट में "धारा 44एबी के तहत कर लेखापरीक्षा मामलों का नियंत्रण रजिस्टर" का अनुरक्षण करना अपेक्षित था। इस रजिस्टर का रखरखाव एओ को टीएआर न भरने या देरी से भरने, लेखापरीक्षित लेखे प्राप्त करने या ऐसी लेखापरीक्षा की रिपोर्ट प्रस्तुत करने की विफलता के लिए धारा 271बी के तहत जुर्माना कार्रवाईयों तथा टीएआर में अनियमितताओं के मामलों पर नजर रखने में समर्थ बनाता है। एओ को तिमाही प्रगति रिपोर्ट के साथ निर्देश संख्या 1976 में निर्दिष्ट फॉर्मेट में कर लेखापरीक्षा मामलों पर प्रगति रिपोर्ट देना भी अपेक्षित था।

हमने पाया कि 11 राज्यों[13] में नियंत्रण रजिस्टर अनुरक्षित नहीं किए गए थे। शेष राज्यों[14] में इसे अंशत: अनुरक्षित किया गया था। आईटीडी के मुम्बई कार्यालयों के एओ ने बताया कि उन्होंने आईटीआर की ई-फाइलिंग प्रारम्भ होने के पश्चात नियंत्रण रजिस्टर का रख-रखाव बन्द कर दिया है।

---

[13] आन्ध्र प्रदेश, बिहार, हरियाणा, हिमाचल प्रदेश, झारखंड, कर्नाटक, मध्यप्रदेश, महाराष्ट्र, पंजाब, उत्तर प्रदेश, उत्तराखंड

[14] दिल्ली, केरल, उड़ीसा तथा पश्चिम बंगाल

ई-फाइल किए गए रिटर्नों के मामले में, निर्धारिती को यह वर्णन करना अनिवार्य है कि क्या निर्धारिती के लिए धारा 44एबी के तहत लेखापरीक्षा अनिवार्य है तथा कर लेखापरीक्षक का नाम तथा सदस्य संख्या क्या है। निर्धारिती को टीएआर में दिए गए विवरणों को भरना भी अनिवार्य है। जो आय की संगणना हेतु उपयोगी है। लेखापरीक्षा का विवरण प्राप्त करने के लिए ई फाइल के आईटीडी के डाटाबेस में प्रश्न की तथा यह सुनिश्चित करने के लिए कोई सुविधा नहीं थी कि क्या निर्धारिती ने कर लेखापरीक्षा का विवरण प्रस्तुत किया हैं। इस परिदृश्य में, जब इकाईयों द्वारा नियंत्रण रजिस्टर अनुरक्षित नहीं किया गया है तथा डाटाबेस में प्रश्न के लिए ई-रिटर्न फाइलिंग प्रणाली में कोई सुविधा नहीं है, यह स्पष्ट नहीं होता कि आईटीडी यह सुनिश्चित कैसे करता हैं कि निर्धारिती ने आईटीआर में कर लेखापरीक्षा पर सही रूप से सभी आवश्यक सूचना प्रस्तुत की है।

ई-फाइलिंग प्रारंभ होने के पश्चात तथा नियंत्रण रजिस्टर के अनुरक्षण के अभाव में एओ के लिए निर्धारित समय सीमा के अन्दर टीएआर भरने पर नजर रखना कठिन है। इसलिए, एओ अधिनियम की धारा 271बी के तहत जुर्माना कार्यवाही प्रारंभ करने में भी असमर्थ है।

सीए द्वारा की जाने वाली कर लेखापरीक्षा की गुणवत्ता को कायम रखने के लिए आईसीएआई द्वारा निर्धारित लेखापरीक्षा कार्यों की सीमा की मॉनीटरिंग के लिए आईटीडी के पास कोई तंत्र नहीं है।

3.6 कर लेखापरीक्षा कार्यों की संख्या पर नियंत्रण

सीए द्वारा की जाने वाली कर लेखापरीक्षा की गुणवत्ता बनाए रखने के लिए, आईसीएआई ने सनदी लेखाकार अधिनियम, 1949 के प्रावधानों के तहत सदस्यों के लिए दिशा-निर्देश[15] जारी किए हैं। इसने 45 कर लेखापरीक्षा कार्यों की एक सीमा निर्धारित की हैं जो आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 44एबी के तहत एक नि. व. में एक सीए द्वारा की जा सकती हैं। एक फर्म के मामले में, निर्दिष्ट अधिकतम कर लेखापरीक्षा कार्य सीमा फर्म के प्रत्येक भागीदारों के लिए लागू होगी। आईटी समर्थित पर्यावरण में कार्य करने में सदस्यों की व्यावसायिक योग्यता बढ़ाने से, आईसीएआई ने कर लेखापरीक्षा कार्यों की सीमा बढ़ाकर 45 से 60 कर दी (फरवरी 2014) जो वि.व. 2014-15 के दौरान की गई लेखापरीक्षाओं से प्रभावी होगी।

[15] दिनांक 8 अगस्त 2008 की काउंसिल दिशा निर्देश संख्या 1-सीए (7)/02/2008

हमने पाया किया कि आईटीडी के क्षेत्रीय कार्यालयों में यह देखने के लिए कोई तंत्र नहीं था कि एक सीए ने कर लेखापरीक्षा कार्यों पर आईसीएआई द्वारा निर्दिष्ट सीमा को पार नहीं किया हैं। आईसीएआई ने सदस्यों/फर्मों द्वारा अनुरक्षण करने के लिए कर लेखापरीक्षा विवरण का प्रारूप निर्धारित किया हैं। हमने आईसीएआई को यह सूचित करने के लिए सम्पर्क किया (अगस्त तथा सितम्बर 2014) कि क्या सीए द्वारा अपने दिशा-निर्देशों का अनुपालन सुनिश्चित करने के लिए कोई तंत्र है। आईसीएआई ने यह सूचित किया (सितम्बर 2014) कि अभिलेखों का रखरखाव एक स्वंय विनियमित तंत्र है तथा अनुरक्षित सूचना को दिशा निर्देशों के अनुपालन की जांच करने के लिए आईसीएआई द्वारा मांगा जा सकता है। तथापि, आईसीएआई द्वारा प्राप्त किसी सामान्य शिकायत पर सनदी लेखाकार अधिनियम तथा उसके तहत निर्मित कदाचार नियमों में दिए गए फ्रेमवर्क के अन्दर कार्यवाही की जाती हैं।

आईटीडी के डीजीआईटी (प्रणाली) द्वारा प्रदान (अगस्त 2014) की गई सूचना के अनुसार, नि.व. 2013-14 के लिए 65,898 सीए ने कम से कम एक टीएआर प्रस्तुत की। सीए के कुल 65,898 अभिलेखों में से 81.13 *प्रतिशत* सीए ने आईसीएआई द्वारा निर्दिष्ट सीमा का अनुपालन किया । शेष 18.87 *प्रतिशत* सीए (12,435 सीए) ने 45 से अधिक टीएआर प्रस्तुत की। अधिकतम टीएआर 46 से 2461 के बीच थी। तालिका 3.1 सीए द्वारा जारी कुल टीएआर संख्या तथा उसकी प्रतिशतता के स्तरीकरण को दर्शाती है।

तालिका 3.1 : नि.व. 2013-14 के लिए सीए द्वारा जारी कुल टीएआर का स्तरीकरण

जारी टीएआर की रेंज	लेखाकारों की कुल संख्या	कुल लेखाकारों की प्रतिशतता
1-45	53,463	81.13
46-100	10,838	16.45
101-200	1,364	2.07
201-300	166	0.25
301-400	45	0.07
401-500	10	0.02
501-1000	11	0.02
> 1000	1	0
कुल लेखाकार	**65,898**	

तालिका 3.2 टॉप 22 सीए को दर्शाती है जिन्होंने नि.व. 2013-14 के लिए 45 से अधिक टीएआर जारी किए।

तालिका 3.2: नि.व. 2013-14 के लिए 400 से अधिक टीएआर जारी करने वाले सीए है

सनदी लेखाकार	सदस्य संख्या	टीएआर की संख्या
1. प्रलय चक्रबर्ती	059736	2,471
2. पार्था प्रतीम मुखोपाध्याय	056366	990
3. आर मुरलीधरन	024060	796
4. राजेश कुमार गुप्ता	074194	640
5. स्वपन आचार्य	062815	638
6. डी सुन्दरराजन	010150	619
7. बी सी वादीवेल	206700	612
8. राज हंस	087767	586
9. समीर पुष्पवादन गांधी	039251	551
10. नवीन अग्रवाल	078175	522
11. पॉलोस शाजी	022909	513
12. ए कुलथूरन पिल्लै	018792	510
13. सुकदेब हल्दर	051185	494
14. चेतन प्रेमचन्द शाह	031239	487
15. पी रामलिंगम	019516	478
16. अरूण कुमार	097929	461
17. एस वायरावनाथन	004736	457
18. राधा कान्त दास	062863	428
19. सुरेश कुमार गोयल	084153	417
20. हेतल भेललभाई धमेलिया	119864	415
21. टीएस वेन्टाकरमन लक्ष्मी	022214	414
22. जय भगवान मित्तल	084512	401

डीजीआईटी (प्रणाली) के पास उपलब्ध सूचना को न तो आईटीडी द्वारा आईसीएआई के साथ आपस में शेयर किया गया है न ही आईसीएआई ने ऐसी सूचना देने के लिए आईटीडी से कभी सम्पर्क किया। आईटीडी या आईसीएआई द्वारा कर लेखापरीक्षा कार्यों की संख्या की मॉनीटरिंग के अभाव में कर लेखापरीक्षा की गुणवता की मॉनीटरिंग का उद्देश्य प्रभावित हुआ है। चूंकि कर लेखापरीक्षा कार्य एक विस्तृत कार्य है, तथापि निर्दिष्ट से अधिक टीएआर जारी करना गुणवता में कमी के खतरे से युक्त है।

राजस्व हित में, अधिनियम में आईसीएआई पर निर्भर होने के बजाय कर लेखापरीक्षा कार्यों की गुणवत्ता के लिए निर्दिष्ट प्रावधान होने चाहिए। इसलिए, आईटीडी को आईसीएआई के साथ परामर्श से कर लेखापरीक्षा कार्यों की संख्या को सीमित करने के लिए अधिनियम में उपयुक्त प्रावधान बनाने पर विचार करना चाहिए। सीए द्वारा ई-फाइलिंग के लिए एक स्वचालित पर्यावरण में, निर्धारित सीमा का पालन उपयुक्त नियंत्रण प्रदान करके किया जा सकता है।

पेशे का अभ्यास करने वाले अनैतिक सीए को रोकने के लिए आईसीएआई द्वारा जारी सदस्य संख्या की मान्यता जाँचने के लिए आईटीडी में कोई तंत्र नहीं है।

3.7 लेखाकार की सदस्यता की प्रमाणिकता

सीए को टीएआर तथा अधिनियम की विभिन्न धाराओं के तहत जारी किए जाने वाले प्रमाणपत्रों पर हस्ताक्षर करते समय अपना नाम तथा सदस्य संख्या को अंकित करना अपेक्षित है। विभिन्न नियमों के तहत निर्धारित फॉर्मों की संवीक्षा से पता चलता है कि 26 फॉर्मों में सदस्य संख्या को उद्धरित करने के लिए कॉलम नहीं है। जून 2013 में धारा 44एबी के तहत लेखापरीक्षा रिपोर्टों की अनिवार्य ई-फाइलिंग प्रारम्भ होने के बाद इन्हें, पेशे का अभ्यास करने वाले अनैतिक सीए को रोकने के लिए सीए द्वारा डिजिटल रूप से हस्ताक्षरित किया जाना है।

वित्तीय वर्ष 2010-11 से 2012-13 के दौरान पूर्ण निर्धारणों की लेखापरीक्षा के दौरान हमने पाया कि आईटीडी में यह सुनिश्चित करने हेतु कोई नियंत्रण तंत्र नहीं है कि टीएआर हस्ताक्षरकर्ता सीए की सदस्य संख्या को अंकित किए बिना कोई टीएआर फाइल नहीं की गई थी। हमने ऐसे 379 मामले पाये जहाँ टीएआर तथा प्रमाणपत्रों को सीए की सदस्य संख्या अंकित किए बिना फाइल किया गया था। हमने यह भी देखा कि कर लेखापरीक्षकों ने टीएआर पर फर्जी सदस्य संख्या अंकित की थी।

हमने गलती करने वाले सदस्यों पर कार्रवाई करने हेतु किसी संस्थागत तंत्र की जानकारी के लिए आईसीएआई से सम्पर्क किया (अगस्त तथा सितम्बर 2014)। आईसीएआई द्वारा यह बताया गया (सितम्बर 2014) कि संरचना ढांचे ने उन्हें इस विशिष्ट गैर अनुपालन के संदर्भ में सरलता से सूचना चयन करने में समर्थ नहीं बनाया। जहाँ पर भी ऐसे आरोपो को शिकायत के रूप में प्राप्त किया गया वहां इन पर सनदी लेखाकार अधिनियम, 1949 के प्रावधानों तथा उसके अन्तर्गत निर्मित नियमों के अनुसार कार्यवाही की गई। आईटीडी में भी यह सुनिश्चित करने के लिए कोई तंत्र नहीं है कि कर लेखापरीक्षकों की मान्य सदस्य संख्या के साथ टीएआर फाइल की गई थी। आईटीडी ने इस चूक के लिए निर्धारिती/कर लेखापरीक्षक के प्रति कोई कार्रवाई नहीं की (बॉक्स 3.3 देखें)।

बॉक्स 3.3: फर्जी सदस्यता पर निदर्शी मामला

प्रभार : सीआईटी 2 थाने
निर्धारण वर्ष : 2007-08
सनदी लेखाकार :देवेद्र व्यास (सदस्य संख्या 41292)

नि.व. 2007-08 के लिए, चार निर्धारितियों अर्थात **श्रीमती शिल्पा चौधरी (पैन एएफसीपीसी4801आर), श्री सन्दीप अशर (पैन एजीपीपीए6048पी), श्री सचिन कादले (पैन एएनपीएचके2662के) तथा श्री शीतल साने (पैन एजेएनपीएस8336सी)** के नाम से 31 अक्तूबर 2010 को सीआईटी 2 थाने प्रभार में चार रिटर्न फाइल की गई थी। निर्धारण कार्यवाही के दौरान सत्यापन से पता चला कि कर लेखापरीक्षक द्वारा जारी कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट तथा इंडिया इंफोलाइन इंश्योरेंस सर्विसेज लिमिटेड द्वारा जारी टीडीएस प्रमाणपत्र नकली थे और आईटीडी ने यह निष्कर्ष निकाला कि वास्तव में यह प्रतिदाय का दावा करने के एकमात्र उद्देश्य के साथ नकली रिटर्न भरने का एक मामला था। आईटीडी ने एफआईआर दायर करने के लिए कोई कदम नहीं उठाया अथवा उन व्यक्तियों का पता लगाने तथा अभियोग चलाने के लिए कार्रवाई नहीं की जिन्होंने प्रतिदाय के लिए कपटपूर्ण दावे करके जुर्म करने का प्रयास किया।

सीए द्वारा ई-फाइलिंग पर बढ़ती निर्भरता के साथ, कपटपूर्ण सीए की जांच करने के लिए आईसीएआई द्वारा अनुरक्षित डाटाबेस के साथ सदस्य संख्या की वैधता की जाँच के लिए आईटीडी को एक तंत्र पर विचार करना चाहिए।

3.8 धारा 271बी तथा 271बीए के तहत जुर्माना

धारा 271बी प्रावधान करती है कि यदि कोई व्यक्ति धारा 44एबी के तहत आवश्यक रूप में एक निर्धारण वर्ष से सम्बद्ध किसी पिछले वर्ष या वर्षों के संदर्भ में अपने खाते को लेखापरीक्षित करवाने अथवा ऐसी लेखापरीक्षा की रिपोर्ट प्रस्तुत करने में असफल होता है तो एओ यह निर्देश दे सकता है कि वह व्यक्ति जुर्माने के रूप में ऐसे पिछले वर्ष या वर्षो के कारोबार के मामलें में अपनी कुल बिक्री, टर्नओवर या सकल प्राप्तियों या एक व्यवसाय के मामले में सकल प्राप्ति के आधे प्रतिशत के बराबर राशि या ₹ 1,50,000 जो भी कम हो, का भुगतान करें। धारा 271बीए अनुबंधित करती है कि यदि कोई व्यक्ति धारा 92ई में वांछित एक लेखाकार की रिपोर्ट प्रस्तुत करने में विफल होता है तो एओ यह निर्देश दे सकता है कि ऐसा व्यक्ति जुर्माने के रूप में ₹ 1,00,000 की राशि का भुगतान करेगा।

दंडात्मक प्रावधन निवारक तंत्र है तथा उनको निर्धारिती द्वारा धारा 44एबी तथा 92ई के तहत रिपोर्ट प्रस्तुत न करने के मामलों में लागू किया जाना है। परन्तु सीए द्वारा प्रस्तुत अपूर्ण/गलत सूचना के मामलें में, आईटीडी इन मामलों को अधिनियम की धारा 288 के तहत चूककर्ता सीए के प्रति व्यावसायिक लापरवाही के लिए कार्रवाई करने के लिए केवल आईसीएआई को भेज सकता हैं। जैसा कि हमने इस रिपोर्ट के अध्याय II के खण्ड क में पाया है कि इसमें ऐसे मामले है जहां सीए ने अपूर्ण/आंशिक सूचना प्रस्तुत की है जिसके परिणामस्वरूप करों का कम उद्ग्रहण हुआ।

इसलिए, राजस्व हित में, चूककर्ता सीए यदि सकल पेशेवर कदाचार के दोषी पाए जाऐ तो आईटीडी को उनके प्रति अधिनियम में दण्डात्मक प्रावधान बनाने पर विचार करना चाहिए।

मंत्रालय ने बताया (अक्टूबर 2014) कि सीए जिन्होंने गलत रिपोर्टों पर हस्ताक्षर किए थे, के प्रति दण्डात्मक कार्यवाही करने के लिए आयकर अधिनियम में किसी नये प्रावधान की आवश्यकता नहीं है क्योंकि अधिनियम की धारा 277, 277ए तथा 278 में पहले से ही पर्याप्त प्रावधान हैं।

लेखापरीक्षा का विचार है कि यद्यपि गलती करने वाले सीए के विरूद्ध कार्यवाही करने के लिए प्रावधान उपलब्ध हैं, फिर भी हमने ऐसे मामले नहीं देखे जहाँ इनका प्रयोग किया गया हो। अतः मंत्रालय अधिनियम में दिये गए प्रावधानों की अनुपालना सुनिश्चित करे।

1999 में अनुदेश जारी होने के बावजूद भी आईटीडी ने अधिनियम की धारा 288 के तहत टीएआर/प्रमाणपत्र पर सीए के हस्ताक्षर के व्यवसायी अनदेखी पर कोई कार्रवाई नहीं की।

3.9 कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट में अपर्याप्त/गलत सूचना देने पर कार्रवाई नहीं करना।

अधिनियम की धारा44एबी के अंतर्गत लेखाकार को फॉर्म 3डी के विभिन्न खण्डों में बताई गई आवश्यकताओं के संदर्भ में निर्धारिती के लेखाओं की सटीकता का सत्यापन करना चाहिए। इन खण्डों में कुछ तत्संबंधी सूचना होती है जो निर्धारिती की करयोग्य आय का समुचित निर्धारण करने में सहायता प्रदान करती हैं।

इसके अतिरिक्त, अधिनियम के विभिन्न धाराओं के तहत छूट अथवा कटौतियाँ लेने के लिए निर्धारिती को निर्धारित फॉर्म में लेखापरीक्षा रिपोर्ट/प्रमाणपत्र लेना होता हैं। चूँकि लेखाकार से सत्य और सटीक सूचना प्रदान करना अपेक्षित है, ऐसी सूचना निर्धारण करते समय एओ को सहायता प्रदान करती हैं।

अधिनियम की धारा 92ई में यह भी अपेक्षित है कि प्रत्येक व्यक्ति जिसने पिछले वर्ष के दौरान अंतर्राष्ट्रीय लेन-देन किया है, उसे फॉर्म 3सीईबी में लेखाकार से रिपोर्ट लेना होगी। यह सूचना अंतर्राष्ट्रीय लेने-देनों का सही रूप निर्धारित करने में आईटीडी की मदद करती है।

अधिनियम की धारा 288 में प्रावधान है कि यदि कोई व्यक्ति जो विधिक पेशेवर है अथवा लेखाकार है उस प्राधिकारी द्वारा जो उसके विरूद्ध अनुशासनात्मक कार्यवाही शुरू करने का अधिकार रखता हैं, उसके व्यवसायी क्षमता में अनुचित व्यवहार का दोषी पाया जाता है, तो उस प्राधिकारी द्वारा पारित आदेश, आयकर प्राधिकारी के समक्ष उपस्थित होने के सम्बन्ध में उसी प्रकार लागू होगा जैसाकि विधिक पेशेवर या लेखाकार जैसा भी मामला हो, रूप में उसके प्रेक्टिस करने के अधिकार के सम्बन्ध में लागू होगा।

अधिनियम की धारा 44एबी के अंतर्गत लेखाओं की लेखापरीक्षा पर हमारे पूर्व के कार्य जिसे 1997 की सीएजी की लेखापरीक्षा प्रतिवेदन सं.12 के पैरा 3.2 में दिया गया था, को देखते हुए सीबीडीटी ने कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट में उपलब्ध सूचना के उपयोग के महत्व पर ध्यान आकर्षित करते हुए जनवरी 1999 में अनुदेश सं.1959 जारी किया। इसमें यह भी उल्लेख था कि ऐसे मामले जहां टीएआर में दी गई सूचना अपूर्ण अथवा अनिश्चित हैं तो सीआईटी द्वारा ऐसे मामलों में यह देखा जाए कि क्या टीएआर पर हस्ताक्षर करने वाले लेखाकार की ओर से कोई पेशवर अनदेखी की गई हैं और उस पर अधिनियम की धारा 288 के अनुसार कार्रवाई की जाए। ऐसे मामले जहां लेखाकार की रिपोर्ट में अपर्याप्त/गलत सूचनाऐं दी जाती हैं और एओ द्वारा या लेखापरीक्षा के कहने पर कुछ जोड़ा जाता है तो टीएआर में अपर्याप्त/गलत सूचना सत्यापित करने वाले लेखाकारों के प्रति कार्रवाई करने हेतु इस तथ्य को आईसीएआई के संज्ञान में लाया जाना चाहिए।

समीक्षा अवधि के दौरान हमें ऐसा कोई मामला नहीं मिला जिसमें अधिनियम की धारा 288 के तहत सीए के विरूद्ध कार्रवाई करने हेतु आईटीडी ने मामले को आईसीएआई के संज्ञान में लाया हो। इस प्रतिवेदन के अध्याय II में ₹ 2,813.11 करोड़ के कर प्रभाव वाले 367 मामलों की चर्चा की गई है जिसमें सीए टीएआर/प्रमाणपत्रों में पूरी सूचना और सही जानकारी देने में विफल रहे। इन मामलों के अलावा, हमने ऐसे मामले भी देखे जहां एओ द्वारा निर्धारण के दौरान सीए द्वारा बताई गई कुल आय में बढ़ोतरी कर सीबीडीटी के कर सग्रंहण के प्रयासों को आगे बढ़ाया गया। इन सभी मामलों में सीए द्वारा पेशेवर अनदेखी की गई। इसके अलावा सीबीडीटी द्वारा बनाई गई केंद्रीय कार्ययोजना (सीएपी) राजस्व जुटाने के मापने योग्य क्रियाकलापों पर केन्द्रित हैं। इसमें उच्च प्राधिकारियों को सुझाव भी शामिल है। सीएपी में आईसीएआई के साथ मामला उठाने सम्बन्धी कोई उल्लेख नहीं है। इससे पता चलता है कि सीबीडीटी ने आईसीएआई के संज्ञान में मामले लाने को निम्न प्राथामिकता में रखा हुआ है।

सीए अधिनियम, 1949 की दूसरी अनुसूची के भाग 1 के खण्ड (4) के अनुसार एक कार्यरत सीए व्यवसायी कदाचार का दोषी माना जाएगा, यदि वह किसी व्यापार या किसी उद्यम के वित्तीय विवरण पर अपना मत व्यक्त करता है जिसमें उसका, उसके रिश्तेदार का, उसकी फर्म अथवा उसकी फर्म के साझेदार का हित निहित हो (बाक्स 3.4 देखें)।

बाक्स 3.4: सीए द्वारा व्यवसायी कदाचार पर निदर्शी मामले

प्रभार: सीआईटी V, चेन्नई

निर्धारिती: रेडीसाल्व सॉफ्टवेयर प्राइवेट लिमिटेड

निर्धारण वर्ष: 2010-11

सनदी लेखाकार: अशोक दुरईसामी (सदस्य संख्या: 205424)

निर्धारिती, एक 'क्लोजली हैल्ड' कम्पनी थी जिसके हितधारक प्रबंध निदेशक और उसके पति थे। हमनें देखा कि निर्धारिती कंपनी के फॉर्म 56एफ में वित्तीय विवरण और प्रमाणपत्र सीए, जो प्रबंधन निदेशक का संबंधी (भाई) था द्वारा तैयार किया गया और हस्ताक्षरित किया गया था। अत: सीए अधिनियम के अनुसार सीए व्यावसायिक कदाचार का दोषी था। इसलिए आईटीडी को आयकर अधिनियम के साथ-साथ सीए अधिनियम के प्रावधानों के अंतर्गत उसके विरूद्ध कार्रवाई करनी चाहिए थी।

कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 144 ऐसे व्यक्ति के ऐसी कम्पनी में लेखापरीक्षक नियुक्त होने पर प्रतिबंध लगाती है, जिसमें वह प्रत्यक्ष अथवा अप्रत्यक्ष रूप से विशिष्ट गतिविधियां करता/करती है। आईटीडी को राजस्व हित में अधिनियम में समान प्रावधान लाने पर विचार करना चाहिए।

अधिनियम के अंतर्गत निर्धारितियों को उपलब्ध समस्त छूट/कटौतियां सीए जैसे पेशेवर के ऊपर निर्भर हैं, आईटीडी को उन सीए के बारे में आईसीएआई को बताना चाहिए जो अपने व्यवसाय में कदाचार के दोषी पाये जाते हैं।

3.10 निष्कर्ष

धारा 44एबी को अधिनियम में 1984 में शामिल करने के बाद, हमनें लेखाकारों द्वारा कर लेखापरीक्षा/सत्यापन की प्रणाली का मूल्यांकन 1997[16] और फिर 2008[17] में किया। इन दोनों लेखापरीक्षा प्रतिवेदनों में हमनें बताया कि एओ द्वारा प्रदान की गई सूचनाओं का निर्धारण कार्यवाहियों में उपयोग नहीं किया जा रहा था और टीएआर/प्रमाणपत्रों में सीए द्वारा गलत सूचनाऐं दी गई थीं। ये अनियमिततायें अभी भी जारी हैं। इस प्रकार कर लेखापरीक्षा एवं लेखाकारों द्वारा सत्यापन शुरू करने का उद्देश्य पूरा नहीं हुआ। प्रत्येक वर्ष बढ़ते हुए छोड़े हुए राजस्व और कारोबारी परिवेश की जटिलता के कारण अधिनियम के अनुसार सरकार को बकाया करों और लेखाओं की सही तस्वीर सुनिश्चित करने में

[16] 1997 की सीएजी की अनुपालन लेखापरीक्षा प्रतिवेदन सं. 12 का पैरा 3.2

[17] 2008 की सीएजी की प्रतिवेदन से पीए 7

लेखाकार की भूमिका बहुत महत्वपूर्ण है। इस अधिनियम का अनुपालन सुनिश्चित करने में आईटीडी और आईसीएआई की संयुक्त जिम्मेदारी है। यदि आवश्यक हो तो अधिनियम में उचित प्रावधान करके निर्धारण प्रक्रियाओं में तीसरे पक्ष के प्रमाणन पर आवश्यक नियंत्रण तंत्र सुनिश्चित किया जाए।

3.11 सिफारिशें

हम सिफारिश करते हैं कि

क. यह सत्यापित करने के उद्देश्य से कि क्या कर निर्धारित अवधि के भीतर अदा कर दिया गया है अथवा विलम्ब के कारण कोई ब्याज लगाया जाना है, मंत्रालय वितरित लाभांश घोषणा/भुगतान तिथि को फॉर्म 3सीडी में शामिल करने के लिए फार्म को संशोधित करने पर विचार करे।

ख. मंत्रालय, अधिनियम की धारा 115जेएए के अंतर्गत क्रेडिट, दावे की सटीकता सुनिश्चित करने के लिए निर्धारिती द्वारा अग्रेनीत निर्धारण वर्षवार उपलब्ध मैट क्रेडिट का विवरण देने के लिए फॉर्म 3सीडी अथवा 29बी में संशोधन करने पर विचार करे।

उपरोक्त सिफारिश क और ख पर मंत्रालय ने उत्तर दिया (अक्टूबर 2014) कि कर लेखापरीक्षा प्रतिवेदन (फॉर्म 3सीए, फॉर्म 3सीबी और फॉर्म 3सीडी) को व्यापक रूप में जुलाई 2014 में संशोधित किया गया है अत: डीडीटी का भुगतान निर्धारित तिथि के अंदर किया गया है, का सत्यापन करने के उद्देश्य से लाभांश घोषणा/भुगतान तिथि को शामिल करने अथवा निर्धारण वर्षवार उपलब्ध मैट क्रेडिट को शामिल करने हेतु इसमें दुबारा संशोधन करना व्यावहारिक नहीं होगा। मंत्रालय ने यह भी उल्लेख किया कि अपेक्षित विवरणों को 2013-14 से आयकर विवरणी फॉर्म आईटीआर-6 के एमएटीसी और डीडीटी अनुसूची में पहले ही शामिल किया जा रहा था। तथापि मंत्रालय ने लेखापरीक्षा द्वारा दिए गए सुझावों को नोट किया और कहा कि इसे कर लेखापरीक्षा प्रतिवेदन के फार्मों के आगामी संशोधन में शामिल करने पर विचार किया जाएगा।

ग. मंत्रालय संचित निधि के निवेश और प्रयोग की सटीकता की जाँच करने के लिए चैरिटेबल ट्रस्टों/संस्थानों द्वारा प्रयोग के रूप में अलग रखी गई राशियों के पिछले दस वर्षों के संग्रहण या उपयोग से संबंधित विवरण प्रदान करने के लिए फॉर्म 10बी और 10बीबी में संशोधन करने पर विचार करे।

मंत्रालय ने बताया (अक्टूबर 2014) कि अपेक्षित विवरण पहले ही आयकर विवरणी फॉर्म में जुटाए जा रहे हैं। फॉर्म 10बी और 10बीबी में समान विवरण को शामिल करने से अनुलिपिकरण होगा।

लेखापरीक्षा का मानना है कि यद्यपि अपेक्षित विवरण आईटीआर में आता है, सीए द्वारा सत्यापन से आईटीआर में दी गई सूचना की सटीकता सुनिश्चित की जा सकती है।

घ. मंत्रालय कर लेखापरीक्षा की गुणवत्ता सुनिश्चित करने के लिए कर लेखापरीक्षा कार्यों की सीमा का निर्धारण सुनिश्चित करे।

मंत्रालय ने उत्तर दिया (अक्टूबर 2014) कि विनियामक निकाय अर्थात् दि इंस्टीट्यूट ऑफ चार्टड एकाउंटेंट्स ऑफ इंडिया (आईसीएआई) का दायित्व है कि वह कर लेखापरीक्षा की संख्याओं पर प्रतिबंध लगाए और इसे लागू करे। मंत्रालय ने पुनः उत्तर दिया (अक्टूबर 2014) कि कर लेखापरीक्षा रिपोर्टों की संख्या को नियंत्रित करने के लिये आईटीडी प्रणाली में नियंत्रण स्थापित करना कठिन है क्योंकि सीए, अपनी व्यक्तिगत क्षमता में तथा साथ ही सीए फर्म के प्रतिनिधि के रूप में टीएआर पर हस्ताक्षर करता है और कुछ प्रकार की लेखापरीक्षा आईसीएआई दिशानिर्देशों के अनुसार निर्धारित अधिकतम संख्या से छूट प्राप्त हैं। आईटीडी ऐसे मामलों की सूची जहां टीएआर की संख्या प्रथम दृष्टया अधिक हो जाती है, आईसीएआई द्वारा कार्यवाही के लिए प्रदान करता है।

मंत्रालय का उत्तर स्वीकार्य नहीं है क्योंकि अधिनियम, धारा 44 एबी के अंतर्गत कर लेखापरीक्षा की अपेक्षा सीए की फर्मों द्वारा नहीं; लेखाकार द्वारा करता है। इसके अतिरिक्त कर लेखापरीक्षा कार्य पर सीमा धारा 44 एबी के अंतर्गत की जाने वाली सभी कर लेखापरीक्षाओं के लिये आईसीएआई द्वारा निर्धारित की गई है।

लेखापरीक्षा का विचार है कि सीए को कर लेखापरीक्षा का कार्य सौंपा गया है जो कि निर्धारिती द्वारा छूट/कटौती का दावा करने में अत्यंत महत्वपूर्ण है। इसलिए, राजस्व के हित में और कर लेखापरीक्षा की गुणवत्ता सुनिश्चित करने के लिये मंत्रालय आईसीएआई के साथ विचार-विमर्श करके लेखापरीक्षा की सीमा का पालन करने के लिये आईटी प्रणाली में उचित नियंत्रण तंत्र प्रारंभ करे।

ङ. मंत्रालय ऐसे सीए जो निर्धारिती अथवा कंपनी के निदेशकों के रिश्तेदार हों, के किसी रिपोर्ट या प्रमाणपत्र पर हस्ताक्षर करने पर प्रतिबन्ध सुनिश्चित करे।

मंत्रालय ने कहा (अक्टूबर 2014) कि 2015 की बजटीय प्रक्रिया के दौरान मंत्रालय ऐसे सीए जो निर्धारिती अथवा कंपनी के निदेशकों का रिश्तेदार हो, पर किसी रिपोर्ट या प्रमाणपत्र पर हस्ताक्षर करने पर प्रतिबन्ध का परीक्षण करेगा।

च. मंत्रालय अधिनियम की धारा 288 और 1999 के सीबीडीटी के अनुदेश स. 1959 का कार्यान्वयन सुनिश्चित करे।

मंत्रालय ने कहा (अक्टूबर 2014) कि अधिनियम की धारा 288 में निहित प्रावधानों और 1999 के अनुदेश सं. 1959 और 09/2008 द्वारा पहले ही की गई कार्रवाई को देखते हुए इस मुद्दे पर और कार्रवाई की आवश्यकता नहीं थी।

लेखापरीक्षा का मानना है कि यद्यपि पूर्व में निर्देश जारी किए गए थे, लेखापरीक्षा ने ऐसे मामले देखे जहाँ एओ ने सीए रिपोर्ट/प्रमाणपत्रों में उपलब्ध सूचना का पूरी तरह से उपयोग नहीं किया था। मंत्रालय को सूचना के उपयोग पर एओ को गहन प्रशिक्षण देना चाहिए तथा इस संबंध में अपने आंतरिक लेखापरीक्षा को मजबूत करना चाहिए।

छ. मंत्रालय को अधिनियम की धारा 288 के तहत कार्रवाई करने हेतु सीए द्वारा की गई त्रुटियों के मामलों को रिकार्ड करने के लिए एओ हेतु आईटीडी प्रणाली में एक तंत्र स्थापित करना चाहिए।

मंत्रालय ने कहा (अक्टूबर 2014) कि प्रणाली में ऐसी घटनाओं को रिकार्ड करने के लिए एओ को सुविधा देने हेतु डीजीआईटी (प्रणाली) द्वारा लेखापरीक्षा का सुझाव शामिल किया जा सकता है।

नई दिल्ली **(नीलोत्पल गोस्वामी)**
दिनांक: 27 नवम्बर 2014 **प्रधान निदेशक (प्रत्यक्ष कर)**

प्रतिहस्ताक्षरित

नई दिल्ली **(शशि कान्त शर्मा)**
दिनांक: 27 नवम्बर 2014 **भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक**

परिशिष्ट-1 (पैराग्राफ संख्या 1.3 देखें)
कानूनी ढाँचा

अधिनियम के विभिन्न विशिष्ट प्रावधानों के अंतर्गत कटौती/छूट इत्यादि का दावा करने के लिए लेखाकार द्वारा जारी किए जाने वाले और निर्धारिती द्वारा अपनी आयकर विवरणी के साथ प्रस्तुत की जाने वाली रिपोर्ट/प्रमाणपत्र नीचे दर्शाए गए है:

निहित अधिनियम की धारायें	संबंधित नियम	जिन पर लागू है	अपेक्षित फॉर्म
32(1)(iiए)	5ए	किसी पदार्थ या किसी वस्तु के विनिर्माण के व्यवसाय अथवा उत्पादन के कारोबार या बिजली के उत्पादन अथवा उत्पादन एवं वितरण के कारोबार से जुड़ा निर्धारिती।	3एए
10(23सी)	16सीसी	निधि, ट्रस्ट, संस्थान, विश्वविद्यालय, शैक्षिक संस्थान, अस्पताल अथवा चिकित्सा संस्थान।	10बीबी
12ए(बी)	17बी	सार्वजनिक धर्मार्थ अथवा धार्मिक न्यास या संस्थान जिसकी आय छूट से पूर्व कर पर प्रभार्य न होने वाली अधिकतम राशि से ज्यादा हो।	10बी
33एबी(2)	5एसी	धारा 33एबी(1) के तहत किए गए विशेष जमा के संबंध में छूट का दावा करने वाले ऐसे निर्धारिती जो चाय या काफी अथवा रबड़ उगाते और उत्पादन करते हैं।	3एसी
33एबीए(2)	5एडी	साइट रेस्टोरेशन निधि खाता/योजना के अंतर्गत जमा के संबंध में कटौती का दावा करने वाले निर्धारिती।	3एडी
35डी(4)	6एबी	कुछ प्रारम्भिक खर्चों के परिशोधन का दावा करने वाले, कंपनियों अथवा सहकारी समितियों के अलावा निर्धारिती।	3एई

35ई(6)	6एबी	कुछ खनिजों की खोज इत्यादि पर व्यय का दावा करने वाले, कंपनियों अथवा सहकारी समितियों के अलावा निर्धारिती।	3एई
44एबी	6जी	यह प्रत्येक व्यक्ति के लिए अनिवार्य है कि निर्धारित तिथि से पूर्व अपने लेखों की एक लेखाकार द्वारा लेखापरीक्षा कराके निर्धारित फॉर्म (अर्थात् फॉर्म 3सीए, फॉर्म 3सीबी अथवा फॉर्म 3सीडी जैसा भी मामला हो) में इस लेखापरीक्षा की रिपोर्ट को उस तिथि तक ऐसे लेखाकार द्वारा पूर्णतः हस्ताक्षरित और सत्यापित रूप में जमा करे और इस रिपोर्ट में सभी निर्धारित ब्यौरे दे, यदि (i) कुल बिक्री, कारोबार अथवा पिछले वर्ष के किसी व्यापार पर प्राप्त आय ₹ 60 लाख (नि.व. 2013-14 से ₹ 1 करोड़) से ज्यादा हो (ii) पिछले वर्ष उसके किसी पेशे से प्राप्त उसकी कुल आय ₹ 15 लाख (नि.व. 2013-14 से ₹ 25 लाख) से अधिक हो अथवा (iii) पिछले वर्ष उसे किसी व्यापार से होने वाले लाभ या आय को धारा 44एडी या धारा 44एई अथवा धारा 44एएफ या धारा 44बीबी या धारा 44बीबीबी जैसा भी मामला हो, के तहत ऐसे व्यक्ति की आय या लाभ माना जाए, और उसने अपने कारोबार से उसकी मानित आय अथवा लाभ से कम आय या लाभ का दावा किया है अथवा (iv) पिछले वर्ष उसे किसी व्यापार से होने वाले लाभ या आय को धारा 44एडी के अंतर्गत उस व्यक्ति की आय या लाभ माना जाए और वह अधिकतम राशि से अधिक अपनी आय एवं लाभ होने, किसी पिछले वर्ष में आयकर प्रभार्य न होने का दावा करता है इस धारा के प्रयोजनार्थ, (i) "लेखाकार" का वही अर्थ होगा जैसा कि धारा 288 की उपधारा (2) के नीचे व्याख्या की गई है और "विनिर्दिष्ट तिथि" से तात्पर्य एक निर्धारिती के लिए नि. व. से सम्बन्धित पूर्व वर्ष के सम्बन्ध में तात्पर्य निर्धारण वर्ष में 30 सितम्बर	3सीए, 3सीबी एवं 3सीडी
44डीए	6जीए	गैर-प्रवासियों के मामले में रॉयल्टी आदि के माध्यम से आय की गणना हेतु विशेष प्रावधान।	3सीई

80-I(7)/80-Iए	18बीबीबी	इंफ्रास्ट्रक्चर सुविधा, दूरसंचार सेवायें, औद्योगिक पार्क या बिजली आदि के लिए औद्योगिक उपक्रम अथवा उद्योग वाले निर्धारिती और कुछ विशेष श्रेणी में कतिपय उपक्रमों या उद्योगों के संबंध में विशेष प्रावधान।	10सीसीबी
80-Iडी(3)(iv)	18डीई	विनिर्दिष्ट क्षेत्रों में होटल एवं सम्मेलन केंद्र के कारोबार से लाभ एवं आय के संबंध में छूट का दावा करने वाले निर्धारिती।	10सीसीबीबीए
80-Iबी(11बी)	18डीडी	ग्रामीण क्षेत्र में अस्पताल चलाने और अनुरक्षण करने के कारोबार से लाभ कमाने वाले उपक्रम स्वामित्व वाले निर्धारिती।	10सीसीबीसी
80-Iबी(7ए) एवं (7बी)	18डीबी/डीसी	मल्टीप्लेक्स थियटर अथवा सभागार केंद्र रखने और चलाने के कारोबार के संबंध में कटौती का दावा करने वाले निर्धारिती।	10सीसीबीए/10सीसीबीबी
115वीडब्ल्यू(ii)	11टी	'क्वालीफाइंग शिप्स' चलाने के कारोबार से जुड़ी कंपनियाँ जिन्होंने 'टनेज कर' योजना को चुना है।	66
142(2ए)	14ए	एओ के आदेश पर विशेष लेखापरीक्षा।	6बी
10ए(5)	16डी	मुक्त व्यापार क्षेत्रों, ईपीजेड, सेज़ एसटीपी इत्यादि में स्थापित नए उपक्रमों के संबंध में छूट का दावा करने वाले निर्धारिती।	56एफ
10बी(5)	16ई	नए स्थापित ईओयूज़ के संबंध में कटौती का दावा करने वाले निर्धारिती।	56जी
10Bए(5)	16एफ	अर्हक पदार्थ या सामानों [मुख्य कच्चे माल के रूप में लकड़ी की बनी हस्तनिर्मित वस्तुए या सामान] के निर्यात से प्राप्त लाभ के संबंध में छूट का दावा करने वाले निर्धारिती।	56एच
50बी(3)	6एच	'स्लम्प सेल' के मामले में, उपक्रम/डिवीज़न की निवल आय की गणना हेतु।	3सीईए
72(ए)(2)(iii)	9सी	निर्धारित शर्तों के अनुपालन से संबंधित समामेलित निर्धारिती कंपनी।	62
80-Iए(6)	18बीबीई	हाऊजिंग अथवा अन्य गतिविधि जो हाइवे परियोजना का अखण्ड भाग है, से लाभ के संबंध में कटौती का दावा करने वाले निर्धारिती।	10सीसीसी

80एलए	19एई	विशेष आर्थिक क्षेत्र में अपतटीय बैंकिंग इकाई रखने वाले अनुसूचित बैंक	10सीसीएफ
80-Iबी(11सी)	18डीडीए	भारत में किसी भी स्थान पर स्थित अस्पताल चलाने से होने वाली आय एवं लाभ से छूट का दावा करने वाले निर्धारिती।	10सीसीबीडी
80जेजेएए(2)	19एबी	नए कार्मिक के रोजगार के संबंध में छूट का दावा करने वाले निर्धारिती।	10डीए
92ई	10ई	अंतर्राष्ट्रीय लेन-देन अथवा विनिर्दिष्ट घरेलू लेन-देन और उसके विवरण से संबंधित।	3सीईबी
115जेबी	40बी	निर्धारिती कंपनी जिस पर धारा 115जेबी के प्रावधान लागू होते हैं।	29बी
115जेसी	40बीए	एलएलपी (नि.व. 2012-13) के लिए और कंपनी के अलावा व्यक्ति (नि.व. 2013-14 से) जिस पर धारा 115जेसी के प्रावधान लागू होते हैं।	29सी
201/206सी	31एसीबी/ 37जे	प्रवासियों के लिए जो अध्याय XVIIबी/XVIIबीबी के प्रावधानों के अनुसार कटौती/कर संग्रहण में विफल रहे।	26ए/27बीए
285	114डीए	संपर्क कार्यालय वाले गैर-प्रवासी द्वारा विवरण।	49सी

संकेताक्षर

एसीआईटी	सहायक आयकर आयुक्त
एक्ट	आयकर अधिनियम, 1961
एओ	निर्धारण अधिकारी
एवाई (नि. व.)	निर्धारण वर्ष
सीए	सनदी लेखाकार
सीएएसएस	कम्प्यूटर अस्सिटिड स्क्रूटनी सिलेक्शन
सीबीडीटी	केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड
सीसीआईटी	मुख्य आयकर आयुक्त
सीआईटी	आयकर आयुक्त
डीडीटी	लाभांश वितरण कर
डीआईटी	आयकर निदेशालय
एफवाई (नि. व.)	वित्तीय वर्ष
आईसीएआई	इंस्टीट्यूट ऑफ चार्टर्ड एकाउटेंट्स ऑफ इंडिया
आईटीएटी	आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण
आईटीडी	आयकर विभाग
आईटीओ	आयकर अधिकारी
आईटीआर	आयकर विवरणी
जेसीआईटी	संयुक्त आयकर निदेशक
मैट	न्यूनतम वैकल्पिक कर
रूल्स	आयकर नियम, 1962
टीएआर	कर लेखापरीक्षा प्रतिवेदन
टीडीएस	स्रोत पर कटौती
डब्ल्यूडीवी	अवलेखित मूल्य

© भारत के नियंत्रक - महालेखापरीक्षक
www.cag.gov.in